

**PENGARUH KOMPETENSI, PENGALAMAN KERJA, DAN
INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT INTERNAL DENGAN
ETIKA PROFESI SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING* PADA
INSPEKTORAT KABUPATEN/KOTA DI PROVINSI LAMPUNG**

(Tesis)

Oleh

**PRITA MASYITHAH KHAIRUNNISA
2421031021**



**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2026**

ABSTRAK

PENGARUH KOMPETENSI, PENGALAMAN KERJA, DAN INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT INTERNAL DENGAN ETIKA PROFESI SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING* PADA INSPEKTORAT KABUPATEN/KOTA DI PROVINSI LAMPUNG

Oleh

PRITA MASYITHAH KHAIRUNNISA

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi, pengalaman kerja, independensi, dan etika profesi terhadap kualitas audit internal serta menguji peran etika profesi sebagai variabel mediasi pada hubungan kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi terhadap kualitas audit internal pada Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Inspektorat Kabupaten/Kota se-Provinsi Lampung. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode survei melalui penyebaran kuesioner kepada APIP. Analisis data dilakukan menggunakan metode *Partial Least Square-Structural Equation Modeling* (PLS-SEM) dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS 3. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit internal dan etika profesi sebesar. Sementara itu, independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit internal. Dalam pengujian mediasi, etika profesi tidak mampu memediasi hubungan kompetensi dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit internal. Namun, etika profesi mampu memediasi hubungan independensi terhadap kualitas audit internal yang artinya etika profesi memediasi penuh terhadap hubungan independensi dan kualitas audit internal. Kompetensi, pengalaman kerja, independensi, dan etika profesi dapat menjelaskan kualitas audit internal sebesar 81,0% sedangkan sisanya sebesar 19,0% dijelaskan oleh faktor lain. Selain itu, kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi dapat menjelaskan etika profesi sebesar 86,5% etika. Hasil penelitian ini memperkuat teori atribusi bahwa kualitas audit internal dipengaruhi oleh faktor internal auditor, seperti kompetensi, pengalaman kerja, dan etika profesi, serta faktor eksternal seperti tekanan organisasi dan lingkungan kerja yang mengganggu independensi.

Kata kunci: Kompetensi, Pengalaman Kerja, Independensi, Etika Profesi, Kualitas Audit Internal, APIP.

ABSTRACT

THE EFFECT OF COMPETENCE, WORK EXPERIENCE, AND INDEPENDENCE ON INTERNAL AUDIT QUALITY WITH PROFESSIONAL ETHICS AS AN INTERVENING VARIABLE AT REGENCY/MUNICIPAL INSPECTORATES IN LAMPUNG PROVINCE

By

PRITA MASYITHAH KHAIRUNNISA

This study aims to analyze the effects of competence, work experience, independence, and professional ethics on internal audit quality, as well as to examine the role of professional ethics as a mediating variable in the relationships between competence, work experience, and independence and internal audit quality among Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) at Regency/Municipal Inspectorates across Lampung Province. This study employs a quantitative approach using a survey method by distributing questionnaires to APIP. Data analysis was conducted using the Partial Least Squares–Structural Equation Modeling (PLS-SEM) method with the assistance of SmartPLS 3 software. The results show that competence and work experience have a significant effect on internal audit quality and professional ethics. Meanwhile, independence does not have a significant effect on internal audit quality. In the mediation analysis, professional ethics is unable to mediate the relationship between competence and work experience and internal audit quality. However, professional ethics is able to mediate the relationship between independence and internal audit quality, indicating full mediation between independence and internal audit quality. Competence, work experience, independence, and professional ethics explain 81.0% of the variance in internal audit quality, while the remaining 19.0% is explained by other factors. In addition, competence, work experience, and independence explain 86.5% of the variance in professional ethics. These findings support attribution theory, suggesting that internal audit quality is influenced by internal auditor factors, such as competence, work experience, and professional ethics, as well as external factors such as organizational pressure and the work environment that may impair independence.

Keywords: *Competence, Work Experience, Independence, Professional Ethics, Internal Audit Quality, APIP*

**PENGARUH KOMPETENSI, PENGALAMAN KERJA, DAN INDEPENDENSI
TERHADAP KUALITAS AUDIT INTERNAL DENGAN ETIKA PROFESI
SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING* PADA INSPEKTORAT
KABUPATEN/KOTA DI PROVINSI LAMPUNG**

Oleh

**Prita Masyithah Khairunnisa
2421031021**

Tesis

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
MAGISTER ILMU AKUNTANSI**

Pada

**Program Pascasarjana Magister Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2026**

Judul Tesis

: PENGARUH KOMPETENSI, PENGALAMAN KERJA, DAN INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT INTERNAL DENGAN ETIKA PROFESI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING PADA INSPEKTORAT KABUPATEN/KOTA DI PROVINSI LAMPUNG.

Nama Mahasiswa

: Prita Masyithah Khairunnisa

Nomor Pokok Mahasiswa

: 2421031021

Program Studi

: Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas

: Ekonomi dan Bisnis

Menyetujui

1. Komisi Pembimbing

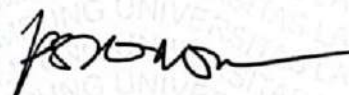
Pembimbing I



Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si.,Akt.

NIP. 197108021995122001

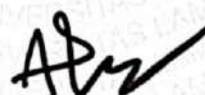
Pembimbing II



Pigo Nauli, S.E., M.Sc., Ph.D.

NIP. 198206232008121001

2. Koordinator Program Studi Magister Ilmu Akuntansi



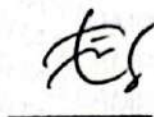
Dr. Liza Alvia, S.E., M.Sc., Akt., CA.

NIP. 19790721 200312 2 002

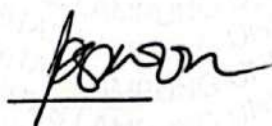
MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

Ketua : Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.



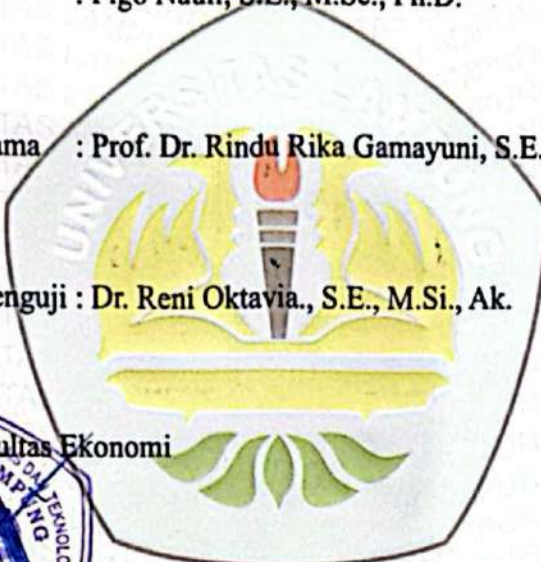
Sekretaris : Pigo Nauli, S.E., M.Sc., Ph.D.



Penguji Utama : Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Ak



Anggota Penguji : Dr. Reni Oktavia., S.E., M.Si., Ak.



2. Dekan Fakultas Ekonomi



**Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si
NIP. 19660621 199003 1003**

3. Direktur Pascasarjana



**Prof. Dr. Ir. Murhadi., M.Si
NIP. 19640326 198902 1001**

Tanggal Lulus Ujian Tesis : 07 Mei 2026

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

Saya yang bertandatangan dibawah ini:

Nama : Prita Masyithah Khairunnisa

NPM : 2421031021

Dengan ini menyatakan bahwa tesis yang berjudul “Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, dan Independensi terhadap Kualitas Audit Internal dengan Etika Profesi sebagai Variabel *Intervening* pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung” adalah benar hasil karya saya sendiri. Dalam tesis ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya, selain itu atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya. Apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan saya ini tidak benar, maka saya siap menerima sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Bandarlampung, 27 Mei 2026



Prita Masyithah Khairunnisa
2421031021

RIWAYAT HIDUP

Penulis Bernama Prita Masyithah Khairunnisa, dilahirkan di Lampung Tengah pada tanggal 30 Juni 1999. Penulis merupakan anak kedua dari pasangan Bapak Suparmo dan Ibu Nurul Sariyah, Penulis bertempat tinggal di Lampung Tengah, Provinsi Lampung.

Penulis menyelesaikan pendidikan formal pertamanya pada tahun 2004 di Taman Kanak-Kanak (TK) Gula Putih Mataram, lalu melanjutkan pendidikan Sekolah Dasar di SDS 01 Gula Putih Mataram lulus pada tahun 2011. Pada tahun 2014 Penulis menyelesaikan pendidikannya di Sekolah Menengah Pertama (SMP) Sugar Group Companies pada tahun 2014 dan lulus dari Sekolah Menengah Atas (SMA) Sugar Group Companies pada tahun 2017.

Penulis melanjutkan pendidikan perguruan tinggi di Universitas Lampung dengan Program Studi S1 Akuntansi dan mendapatkan gelar Sarjana pada tahun 2021. Setelah lulus Strata 1(satu), penulis bekerja di Inspektorat Kabupaten Lampung Tengah dengan Jabatan Fungsional Auditor lalu melanjutkan pendidikan magister pada tahun 2024 di Universitas Lampung dengan Program Studi Magister Ilmu Akuntansi dan lulus pada tahun 2026.

MOTTO

“Janji Allah. Allah tidak akan menyalahi janji-Nya, tetapi kebanyakan manusia tidak mengetahui”
(Q.S. Ar-Rum : 30)

“Your worth does not decrease because someone failed to see it”
(Mel Robbins)

I can accept failure everyone fails at something, but I can't accept not trying
(Michael Jordan)

We do not need magic to change the world, we carry all the power we need inside ourselves already: we have the power to imagine better
(J.K Rowling)

PERSEMBAHAN

Alhamdulillahillobbilamin

Puji syukur kepada Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya sehingga dapat terselesaikannya penulisan tesis ini. Shalawat serta salam senantiasa tercurah kepada junjungan kita Nabi Muhammad SAW yang telah membawa menuju jalan yang penuh cahaya ilmu dan keimanan. Kupersembahkan tesis ini sebagai tanda cinta dan kasih yang tulus kepada:

Diriku sendiri

Sebagai bentuk penghargaan, cinta, dan kasih kepada diri sendiri untuk dapat selalu bangun dari segala keterpurukkan, berprasangka baik di segala ujian, terima kasih untuk tidak pernah menyerah dan selalu membuka mata disetiap harinya.

Orang tua tersayang, Alm. Suparmo dan Nurul Sariyah

Dengan penuh rasa hormat dan kasih sayang, Ku ucapkan terima kasih yang tak terhingga kepada Ibu dan Alm. Bapak yang selalu memberikan doa tanpa henti, nasihat yang bermanfaat, kekuatan dalam segala kondisi, serta selalu memberikan dukungan terhadap segala hal yang sedang kuusahakan. Semoga Allah SWT memberikan perlindungan di dunia dan di akhirat bagi kedua orang tua tercinta.

Kakakku tersayang, Muhammad Radityo Arumbinang

Terima kasih untuk telinga yang selalu mendengarkan dan celoteh yang membangun. Terima kasih karena selalu menjadi sosok yang dapat saya andalkan.

Seluruh teman-teman saya yang tidak dapat saya sebutkan satu per satu

Terima kasih atas dukungan tanpa henti dan selalu memberikan semangat sehingga saya dapat menyelesaikan masa perkuliahan ini dengan penuh kenangan yang tak terlupakan.

Seluruh Dosen dan Staff Universitas Lampung

Ucapan terima kasih kepada seluruh dosen dan staf Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung Semoga segala kebaikan tersebut dibalas oleh Allah SWT dengan kesehatan, kebahagiaan, dan keberkahan yang berlimpah. Aamiin.

Almamaterku. Universitas Lampung.

SANWANCANA

Bismillahirrohmaanirrohim,

Puji dan syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT, yang telah melimpahkan berkat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, dan Independensi terhadap Kualitas Audit Internal dengan Etika Profesi sebagai Variabel *Intervening* pada Inspektorat Kabupaten/Kota Di Provinsi Lampung”. Penyusunan tesis guna melengkapi dan memenuhi sebagian persyaratan untuk meraih gelar Magister Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Penulisan tesis ini tidak akan terwujud tanpa adanya dukungan dari berbagai pihak. Untuk itu penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. Dr. Ir. Murhadi., M.Si., selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Lampung
2. Bapak Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung
3. Ibu Dr. Liza Alvia S.E., M.Sc., Akt., CA. selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
4. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt. selaku Pembimbing Utama yang telah memberikan ilmu, waktu, bimbingan, berharga dalam proses penyelesaian tesis ini.
5. Bapak Pigo Nauli, S.E., M.Sc., Ph.D. selaku Pembimbing Kedua yang telah memberikan bimbingan dan arahan selama proses penyusunan tesis ini
6. Ibu Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Ak selaku Penguji utama yang telah memberikan Ilmu, saran-saran yang membangun terhadap tesis ini.
7. Ibu Dr. Reni Oktavia, S.E., M.Si., Ak. selaku Penguji kedua yang telah memberikan arahan dan bimbingan yang membangun dalam penulisan tesis ini.
8. Ibu Dr. Retno Yuni Nur Susilowati, S.E., M.Sc., Ak., CA. selaku Pembimbing Akademik yang telah memberikan bimbingan selama proses perkuliahan berlangsung.
9. Bapak/Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Lampung, terima kasih yang sebesar-besarnya atas segala ilmu yang luar biasa diberikan agar kami dapat menjadi manusia yang berilmu dan bermanfaat.
10. Seluruh Staff Pegawai Fakultas Ekonomi Bisnis Universitas Lampung staff Magister Ilmu Akuntansi yang telah membantu dalam proses administrasi selama masa perkuliahan.
11. Orangtua tersayang yang selalu mendoakan dan mendukung segalanya, terima kasih atas segala doa motivasi kepada penulis agar tetap semangat dalam menyusun tesis ini.

12. Abang Radit tercinta yang selalu menjadi *emergency call* disetiap harinya, Teteh Tati yang memperlakukanku seperti adik kandung, dan keponakan kecilku Trafalgar Kaelandra Arumbinang yang selalu menghadirkan tawa dan keriuhan di rumah.
13. Faby Saktoriza Nugraha dan Rafif Subana Aqdun Bilqolbi yang selalu senantiasa menghadirkan tawa dan kepusingan dalam waktu yang bersamaan.
14. Marisa, Anggi, Aliya, Maya, Erika, Rury, Sari untuk dukungan yang tak terhingga dan dukungan tawa disetiap celetukanku dan Bang Faby.
15. Rekan kerjaku di Inspektorat Kabupaten Lampung Tengah yang selalu memberi semangat dan dukungan sampai tesis ini selesai.
16. Seluruh teman-teman Magister Ilmu Akuntansi 2024 Bersyukur bisa mengenal teman-teman yang luar biasa dan menjalin silaturahmi yang baik.
17. Untuk semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu baik yang terlibat secara langsung ataupun tidak langsung. Terima kasih banyak.
18. Terima kasih kepada diri saya sendiri yang tidak pernah menyerah dan mampu mengontrol diri disaat dunia sedang tidak baik-baik saja.

Bandarlampung, 27 Mei 2026

Prita Masyithah Khairunnisa
2421031021

DAFTAR ISI

Halaman

DAFTAR ISI	ii
DAFTAR TABEL	iii
DAFTAR GAMBAR	iv
I. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian.....	10
1.4 Manfaat Penelitian.....	10
1.4.1 Manfaat Teoritis	10
1.4.2 Manfaat Praktikal.....	11
II. TINJAUAN PUSTAKA	12
2.1 Landasan Teori.....	12
2.1.1 Teori Atribusi.....	12
2.1.2 Kualitas Audit Internal.....	13
2.1.3 Kompetensi Aparat Pengawasan Internal Pemerintah	16
2.1.4 Independensi Aparat Pengawasan Internal Pemerintah	18
2.1.5 Pengalaman Aparat Pengawasan Internal Pemerintah	20
2.1.6 Etika Profesi Aparat Pengawasan Internal Pemerintah.....	22
2.2 Penelitian Terdahulu.....	27
2.3 Kerangka Penelitian	31
2.4 Hipotesis.....	31
2.4.1 Kompetensi APIP terhadap Kualitas Audit Internal	31
2.4.2 Pengalaman Kerja APIP terhadap Kualitas Audit Internal	33
2.4.3 Independensi APIP terhadap Kualitas Audit Internal	35
2.4.4 Etika Profesi terhadap Kualitas Audit Internal	36
2.4.5 Etika Profesi sebagai Mediasi antara Kompetensi APIP dan Kualitas Audit Internal.....	37
2.4.6 Etika Profesi sebagai Mediasi antara Pengalaman Kerja APIP dan Kualitas Audit Internal	39
2.4.7 Etika Profesi sebagai Mediasi antara Independensi APIP dan Kualitas Audit Internal.....	40
III. METODE PENELITIAN	43
3.1 Jenis Penelitian	43
3.2 Metode Pengumpulan Data	43
3.3 Populasi dan Sampel	43
3.3.1 Populasi.....	44
3.3.2 Sampel.....	44
3.4 Variabel Penelitian	44
3.4.1 Variabel Dependen.....	45

3.4.2	Variabel Independen	46
3.4.3	Variabel Mediasi	46
3.5	Definisi Operasional Variabel	47
3.6	Metode Analisis Data	62
IV.	HASIL DAN PEMBAHASAN	68
4.1	Hasil Penelitian.....	68
4.1.1	Hasil Pengumpulan Data Responden	68
4.1.2	Karakteristik Responden	68
4.2	Uji Model Pengukuran (<i>Outer Model</i>)	72
4.2.1	Uji Validitas	75
4.2.2	Uji Realibilitas	85
4.3	Uji Model Struktural (<i>Inner Model</i>).....	86
4.3.1	<i>Coefficient of Determination (R-square)</i>	86
4.3.2	<i>Effect Size (F²)</i>	87
4.3.3	<i>Predictive Relevance (Blindfolding)</i>	88
4.4	Uji Hipotesis.....	89
4.4.1	Kompetensi terhadap Kualitas Audit Internal.....	91
4.4.2	Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit Internal.....	91
4.4.3	Independensi terhadap Kualitas Audit Internal.....	92
4.4.4	Etika Profesi terhadap Kualitas Audit Internal	92
4.4.5	Etika Profesi Memediasi antara Kompetensi terhadap Kualitas Audit Internal	92
4.4.6	Etika Profesi Memediasi antara Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit.....	93
4.4.7	Etika Profesi Memediasi antara Independensi terhadap Kualitas Audit	93
4.5	Pembahasan Hasil Uji Hipotesis	94
4.5.1	Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit Internal.....	94
4.5.2	Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit Internal.....	97
4.5.3	Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit Internal.....	100
4.5.4	Pengaruh Etika Profesi terhadap Kualitas Audit Internal	103
4.5.5	Etika Profesi Memediasi antara Kompetensi terhadap Kualitas Audit Internal	106
4.5.6	Etika Profesi Memediasi antara Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit	107
4.5.7	Etika Profesi Memediasi antara Independensi terhadap Kualitas Audit	109
V.	SIMPULAN DAN SARAN.....	112
5.1	Simpulan.....	112
5.2	Keterbatasan Penelitian	113
5.3	Saran.....	114
	DAFTAR PUSTAKA.....	116
	LAMPIRAN.....	122

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Level Kapabilitas APIP Kabupaten/ Kota Provinsi Lampung Tahun 2024.....	3
1.2 Skor SPI Kabupaten/Kota Provinsi Lampung Tahun 2024.....	5
2.1 Penelitian Terdahulu.....	27
3.1 Variabel Independen.....	46
3.2 Definisi Operasional Variabel.....	47
3.3 Daftar Pernyataan Indikator Kualitas Audit Internal.....	51
3.4 Daftar Pernyataan Indikator Kompetensi.....	54
3.5 Daftar Pernyataan Indikator Pengalaman Kerja.....	56
3.6 Daftar Pernyataan Indikator Independensi.....	58
3.7 Daftar Pernyataan Indikator Etika Profesi.....	60
4.1 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	69
4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenjang Pendidikan Terakhir.....	69
4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Instansi Tempat Bekerja.....	70
4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan Fungsional.....	71
4.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenajng Jabatan Fungsional.....	71
4.6 Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja di Inspektorat.....	72
4.7 <i>Average Variance Extracted (AVE) dan Composite Reliabilty</i>	75
4.8 Hasil <i>Outer Loading</i>	76
4.9 Hasil <i>Average Variance Extracted (AVE)</i>	80
4.10 Hasil <i>Cross Loading</i>	81
4.11 Hasil <i>Fornell-Larcker Criterion</i>	84
4.12 Hasil <i>Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT)</i>	84
4.13 Hasil Uji Reliabilitas.....	85
4.14 <i>Coefficient of Determination (R-Square)</i>	86
4.15 <i>Effect Size (f-square)</i>	87
4.16 Hasil <i>Blindfolding (Q²)</i>	88
4.17 Hasil <i>Path Coefficients</i>	91
4.18 Hasil <i>Indirect Effects</i>	92

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Kerangka Penelitian.....	31
3.1 Konstruksi Diagram Jalur.....	64
4.1 Hasil <i>Outer Loading</i>	74
4.2 Hasil <i>Boostraping</i>	90
4.3 Analisis Deskriptif Variabel Kompetensi APIP Permyataan Responden.....	95
4.4 Analisis Deskriptif Variabel Pengalaman Kerja APIP Permyataan Responden.....	98
4.5 Analisis Deskriptif Variabel Independensi APIP Permyataan Responden..	101
4.6 Analisis Deskriptif Variabel Etika Profesi APIP Permyataan Responden..	104

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Peningkatan tata kelola pemerintahan yang transparan, akuntabel, dan bebas dari praktik korupsi menjadi prioritas utama reformasi birokrasi di Indonesia. Salah satu elemen penting dalam mendukung pencapaian tujuan tersebut adalah keberadaan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), APIP memiliki peran strategis dalam melakukan pengawasan intern terhadap penyelenggaraan pemerintahan, melalui kegiatan audit, revidu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. Fungsi ini semakin ditekankan dalam Permen PAN dan RB No. PER/05/M.PAN/03/2008, yang menyatakan bahwa APIP bertugas membantu pimpinan instansi pemerintah untuk meningkatkan efektivitas manajemen dan akuntabilitas, mengamankan aset negara, serta mencegah terjadinya kecurangan (*fraud*).

Berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementerian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah, kapabilitas APIP merupakan kapasitas atau gabungan kemampuan yang dimiliki APIP yang secara luas dalam menjalankan fungsi pengawasan yang didukung oleh sistem dan sarana pengawasan yang memadai, sehingga mampu menghasilkan pengawasan berkualitas serta menjalankan perannya secara efektif (Airlangga dan Rossieta, 2023). Kualitas audit internal yang diatur dalam Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 yaitu:

1. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas (3E)

APIP melakukan pengawasan ketaatan untuk memastikan bahwa semua prosedur/area yang diawasi telah sesuai dengan peraturan, ketentuan, dan prosedur yang berlaku serta melaksanakan pengawasan kinerja untuk memastikan aspek efisiensi, efektivitas dan ekonomi (3E) pada sasaran/program/kegiatan.

2. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko

APIP memberikan layanan konsultasi yang sifat dan ruang lingkupnya disepakati bersama dengan manajemen yang bertujuan untuk mencegah terjadinya penyimpangan, memberikan nilai tambah, dan memperbaiki proses tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian.

3. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola organisasi

APIP melaksanakan pengawasan dalam rangka memberikan opini atas efektivitas dan kecukupan tata kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian organisasi secara terintegrasi.

Kualitas audit internal tidak dapat dipisahkan dari level kapabilitas APIP, karena kapabilitas APIP mencerminkan tingkat kematangan peran, kompetensi, independensi, serta penerapan standar dan proses audit internal. Semakin tinggi level kapabilitas APIP, semakin baik kemampuan auditor internal dalam melaksanakan audit yang berkualitas, profesional, dan bernilai tambah bagi peningkatan tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal pemerintah (Airlangga dan Rossieta, 2023). Terdapat 5 level kapabilitas APIP yang mencerminkan kemampuan APIP dalam menjalankan fungsi pengawasannya yaitu:

1. Level 1 – *Initial*

APIP baru melaksanakan kegiatan pengawasan secara dasar namun belum terstruktur dengan baik

2. Level 2 – *Managed*

APIP mulai memiliki perencanaan, pelaksanaan, dan pengendalian pengawasan yang lebih terkelola.

3. Level 3 – *Delivered*
Proses pengawasan APIP telah terdokumentasi, terstandarisasi, dan berjalan konsisten.
4. Level 4 – *Institutionalized*
Pengawasan APIP sudah terintegrasi dengan manajemen risiko dan pengambilan keputusan organisasi.
5. Level 5 – *Optimized*
APIP mencapai tingkat kapabilitas optimal dengan pengawasan berbasis praktik terbaik (*best practices*) dan berorientasi pada peningkatan berkelanjutan.

Berdasarkan Laporan Kinerja Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan (BPKP) Tahun 2024, terdapat 14 Kabupaten dan Kota di Provinsi Lampung yang telah mencapai level 3 artinya APIP telah menjalankan fungsi pengawasan (*assurance* dan *consulting*) sesuai standar serta praktik profesional, sehingga menghasilkan pengawasan yang berkualitas dengan memberikan keyakinan memadai atas kepatuhan dan prinsip 3E (ekonomi, efisiensi, efektivitas), menyediakan peringatan dini serta meningkatkan efektivitas manajemen risiko, sekaligus mendorong perbaikan tata kelola pada organisasi. Terdapat 1 Kabupaten di Lampung yang masih berada di level 2 artinya, APIP telah menjalankan proses pengawasan dengan dukungan SDM yang memiliki kualifikasi dan kompetensi yang cukup, namun pelaksanaan aktivitas pengawasan tersebut masih belum memenuhi standar minimal maupun praktik profesional yang ditetapkan.

Tabel 1.1 Level Kapabilitas APIP Kabupaten/ Kota Provinsi Lampung Tahun 2024

No.	Kabupaten/ Kota	Kapabilitas APIP	
		Level	Predikat
1.	Bandar Lampung	3	<i>Delivered</i>
2.	Metro	3	<i>Delivered</i>
3.	Lampung Selatan	3	<i>Delivered</i>
4.	Lampung Utara	3	<i>Delivered</i>
5.	Lampung Tengah	3	<i>Delivered</i>
6.	Lampung Timur	3	<i>Delivered</i>
7.	Lampung Barat	3	<i>Delivered</i>
8.	Way Kanan	3	<i>Delivered</i>

Tabel 1.1 (lanjutan)

No.	Kabupaten/ Kota	Kapabilitas APIP	
		Level	Predikat
9.	Mesuji	3	<i>Delivered</i>
10.	Pesisir Barat	2	<i>Structured</i>
11.	Tulang Bawang	3	<i>Delivered</i>
12.	Tulang Bawang Barat	3	<i>Delivered</i>
13.	Tanggamus	3	<i>Delivered</i>
14.	Pesawaran	3	<i>Delivered</i>
15.	Pringsewu	3	<i>Delivered</i>

Sumber: Laporan Kinerja BPKP Tahun 2024

Data pada tabel 1.1 menginformasikan bahwa 93,33% APIP pada Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung telah mencapai level yang ideal dalam menjalankan tugasnya. Level kapabilitas APIP berdampak langsung pada kualitas audit internal, karena keterbatasan kompetensi, pengalaman, dan independensi APIP akan memengaruhi ketepatan penilaian, kedalaman pemeriksaan, serta kualitas rekomendasi audit. Meskipun kapabilitas APIP telah berada pada level 3 yang seharusnya mencerminkan pelaksanaan pengawasan internal yang baik, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) masih menemukan pelanggaran yang menyebabkan kerugian negara dan masih marak praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN).

Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK tahun 2024 terdapat temuan pertanggungjawaban dan Belanja Bantuan Operasional Keluarga Berencana (BOKB) pada Dinas Pengendalian Penduduk dan Keluarga Berencana (PPKB) Kabupaten Lampung Tengah tidak sesuai kondisi kenyataan yang mengakibatkan adanya kerugian negara sebesar Rp990.118.423,00 (*sembilan ratus sembilan puluh juta serratus delapan belas ribu empat ratus dua puluh tiga rupiah*). Selain itu adapun temuan BPK tahun 2024 di Kabupaten Lampung Timur adanya kelebihan pembayaran honorarium sebesar Rp1.409.783.500,00 (*satu milyar empat ratus Sembilan juta tujuh ratus delapan puluh tiga ribu lima ratus rupiah*) dan temuan Sekretariat DPRD Kabupaten Lampung Timur dimana belanja perjalanan dinas tidak sesuai ketentuan yang menyebabkan kerugian negara sebesar Rp439.053.325,00 (*empat ratus tiga puluh sembilan juta lima puluh tiga ribu tiga ratus dua puluh lima rupiah*). Beberapa temuan tersebut membuktikan bahwa meskipun

Kabupaten Lampung Tengah dan Kabupaten Lampung Timur diawasi secara internal oleh APIP yang memiliki kapabilitas level 3, dimana seharusnya sudah menjalankan fungsi pengawasannya sesuai dengan standar dan dilakukan secara profesional namun faktanya fungsi pengawasan belum dijalankan secara optimal.

Hal ini diperkuat dengan dengan hasil Survei Penilaian Integritas (SPI) KPK tahun 2024, yang menunjukkan bahwa skor SPI pemerintah daerah kabupaten dan kota di Provinsi Lampung masih rentan korupsi. Survei Penilaian Integritas (SPI) merupakan alat ukur yang dikembangkan oleh Direktorat Penelitian dan Pengembangan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) yang bertujuan untuk memetakan risiko korupsi, menilai pengelolaan anggaran dan mengukur efektifitas pencegahan korupsi yang dilakukan pada Kementrian, Lembaga, dan Pemerintah Daerah. Berdasarkan data Survei Penilaian Integritas (SPI) KPK tahun 2024, skor integritas rata-rata nasional sebesar 71,53 yang mana masih berstatus rentan. Skor ini mencerminkan masih lemahnya upaya penguatan integritas birokrasi dan potensi terjadinya praktik KKN, benturan kepentingan, serta intervensi politik dalam proses pengawasan di Indonesia.

Tabel 1.2 Skor SPI Kabupaten/Kota Provinsi Lampung Tahun 2024

No.	Kabupaten/ Kota	Skor SPI	Status	Diatas/ Dibawah Rata- Rata Nasional
1.	Bandar Lampung	67,29	Rentan	Dibawah
2.	Metro	70,26	Rentan	Dibawah
3.	Lampung Selatan	73,91	Waspada	Diatas
4.	Lampung Utara	64,60	Rentan	Dibawah
5.	Lampung Tengah	71,07	Rentan	Dibawah
6.	Lampung Timur	63,48	Rentan	Dibawah
7.	Lampung Barat	70,23	Rentan	Dibawah
8.	Way Kanan	72,16	Rentan	Diatas
9.	Mesuji	67,12	Rentan	Dibawah
10.	Pesisir Barat	70,14	Rentan	Dibawah
11.	Tulang Bawang	72,62	Rentan	Diatas
12.	Tulang Bawang Barat	64,42	Rentan	Dibawah
13.	Tanggamus	68,75	Rentan	Dibawah
14.	Pesawaran	71,90	Rentan	Diatas
15.	Pringsewu	74,89	Waspada	Diatas

Sumber: Laporan Survei Penilaian Integritas Tahun 2024

Data yang disajikan pada tabel 1.2 menginformasikan bahwa dari 15 kabupaten dan kota yang ada di Lampung terdapat 13 kabupaten dan kota yang berstatus rentan dengan 10 kabupaten dan kota yang skor SPI berada dibawah skor SPI nasional, serta 2 kabupaten yang berada di status waspada. Status rentan mengindikasikan bahwa wilayah tersebut memiliki risiko korupsi yang tinggi terlebih lagi skornya yang masih berada di level nilai rata-rata nasional. Fenomena seperti ini tidak hanya menjadi sorotan publik, tetapi juga tantangan nyata bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Efektivitas APIP di lapangan sering kali menghadapi kendala birokratis maupun etis, terutama di lingkungan pemerintah daerah.

Penelitian ini memposisikan kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi APIP sebagai variabel independen yang memengaruhi kualitas audit internal, bukan sebagai bagian dari konstruk kualitas audit itu sendiri. Kualitas audit merupakan hasil (*outcome*) dari proses audit yang dipengaruhi oleh karakteristik dan perilaku auditor. Ketimpangan antara level kapabilitas APIP dengan fakta temuan BPK yang diperkuat dengan skor Survei Penilaian Integritas mendasari penelitian ini untuk dilakukan. Penelitian ini menempatkan seluruh kabupaten dan kota di Provinsi Lampung sebagai populasi penelitian, dengan mempertimbangkan bahwa sebagian besar wilayah menunjukkan status integritas yang masih rentan dengan level kapabilitas APIP yang mencerminkan fungsinya secara optimal. APIP dituntut untuk mampu menjaga profesionalisme dan integritas di tengah berbagai tantangan struktural dan politis yang dihadapi di lingkungan birokrasi daerah. Berdasarkan kesenjangan tersebut, variabel etika profesi sangat penting dalam penelitian ini

Jika auditor memiliki keahlian yang tinggi, serta memegang teguh prinsip etika, maka mereka akan mampu menghasilkan audit yang berkualitas. Hal ini diperkuat oleh Nurleni *et al.* (2024) bahwa jika auditor internal memiliki integritas tinggi, skeptisisme profesional yang tajam, dan menerima pelatihan yang relevan, maka mereka akan lebih mampu mendeteksi praktik kecurangan. Sebaliknya, pengalaman kerja semata tidak menjamin

peningkatan kapasitas deteksi *fraud* tanpa didukung pelatihan dan sikap profesional. Namun pada kenyataannya auditor internal pemerintah masih sering mendapat intervensi dari kepala daerah hal ini disebabkan karena Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) bertanggung jawab langsung kepada kepala daerah (Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern, Pasal 1 ayat (7)). Hal ini menyebabkan auditor sering kali merasa tertekan karena faktor politik cenderung menghambat independensi auditor untuk melakukan audit secara luas (Natan-Krup and Mizrahi, 2025). Jika auditor internal memiliki kompetensi dan independensi yang tinggi, serta bekerja dalam sistem pengendalian internal yang efektif dan minim tekanan, maka kualitas hasil pemeriksaan akan meningkat. Sebaliknya, meningkatnya tekanan dari pimpinan atau pihak yang diperiksa akan menurunkan objektivitas dan kualitas pemeriksaan (Ramadhan *et al.*, 2024). Hal ini diperkuat oleh Islamiati and Ariani (2023) saat auditor diberi uang tutup mulut untuk menutupi temuan audit, perilaku kecintaan auditor terhadap uang memediasi pengaruh pengalaman kerja dan tingkat kompetensi terhadap perilaku auditor.

Semakin tinggi tingkat independensi maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan (Tjan *et al.*, 2024; Priyono and Khotimah, 2023; Handayani and Khairunnisa 2024). Namun Rasuli *et al.* (2024), Wibisono (2023), dan Nordin (2023) mengemukakan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan sering kali tidak dapat diterapkan dalam audit internal pada sektor publik. Hasil penelitian ini menegaskan bahwa APIP kerap berada dalam posisi dilematis karena harus melakukan pemeriksaan terhadap institusi yang menjadi atasannya sendiri. Situasi ini rentan terhadap tekanan politik, konflik kepentingan, serta kompromi terhadap hasil audit. Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dituntut untuk bekerja secara profesional dengan berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah (Peraturan Pemerintah Nomor. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern, Pasal 48 ayat (2) huruf a). Auditor yang profesional memiliki

kompetensi, dedikasi, dan independensi yang tinggi, yang mendeteksi kesalahan lebih efektif (Yulianti *et al.*, 2022). Meskipun berada didalam tekanan pimpinan, seorang auditor wajib untuk memiliki kompetensi yang memadai agar pemeriksaan yang dilakukan menghasilkan kualitas audit yang baik. Peningkatan profesionalisme dan kompetensi auditor akan meningkatkan kualitas audit internal. Auditor yang profesional dan kompeten cenderung menghasilkan audit yang lebih berkualitas, objektif, dan dapat dipercaya (Achmad *et al.*, 2025; Bramasto, *et al.*, 2023; Wibisono, 2023; Zulfi *et al.*, 2024). Hal ini dipertegas oleh Volodina, Grossi, and Vakulenko (2023) bahwa semakin baik kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor maka semakin baik juga kemampuannya untuk merespon konflik peran. Selain kompetensi, pengalaman kerja juga menjadi modal utama dalam membentuk intuisi profesional auditor. Auditor yang memiliki jam terbang tinggi lebih cakap dalam memahami risiko audit dan pola penyimpangan (Achmad *et al.*, 2025; Kharisma dan Budiarta, 2022; Surbakti dan Wijayanti, 2022) Namun adapun penelitian yang menemukan bahwa pengalaman auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan karena pengalaman kerja tidak menjamin peningkatan kapasitas deteksi *fraud* tanpa didukung pelatihan dan sikap profesional (Islamiati *et al.*, 2023; Nurleni *et al.*, 2024).

Dalam kondisi seperti ini, etika profesi menjadi pondasi moral yang mampu menjaga integritas auditor. Menurut Yulianti *et al.* (2022) auditor dengan etika tinggi cenderung mematuhi standar audit, menjaga objektivitas, dan mengutamakan kepentingan publik. Idealisme yang tinggi oleh auditor yang dibutuhkan untuk menghindari disfungsi etika pada saat pemeriksaan (Islamiati *et al.* 2023). Hal ini didukung oleh penelitian Kartika *et al.*, (2021) bahwa etika profesi memiliki pengaruh paling dominan terhadap kualitas audit dan integritas merupakan faktor yang paling kuat untuk mendeteksi *fraud* (Nurleni *et al.*, 2024). Achmad *et al.* (2025) menemukan bahwa etika secara signifikan memediasi hubungan pengalaman kerja dan kualitas audit, keahlian auditor dan kualitas audit (mengurangi dampak negatif).

Dengan mempertimbangkan berbagai tantangan tersebut, maka penting dilakukan penelitian untuk mengkaji secara empiris bagaimana kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi auditor internal pemerintah berpengaruh terhadap kualitas audit, serta sejauh mana etika profesi dapat menjadi variabel *intervening* yang memperkuat atau menjembatani hubungan antara karakteristik individu auditor dan kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian ini difokuskan pada seluruh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di lingkungan Inspektorat Kabupaten/Kota se-Provinsi Lampung, yang secara umum menunjukkan tingkat integritas dan kapabilitas pengawasan yang masih perlu ditingkatkan. Diharapkan hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi dalam memperbaiki sistem pengawasan internal dan merumuskan kebijakan pembinaan APIP yang lebih berbasis pada profesionalisme, independensi, dan etika.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang penelitian, berikut merupakan rumusan masalah pada studi ini:

1. Apakah kompetensi APIP berpengaruh terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung?
2. Apakah pengalaman kerja APIP berpengaruh terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung?
3. Apakah independensi APIP berpengaruh terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung?
4. Apakah etika profesi berpengaruh terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung?
5. Apakah etika profesi memediasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung?
6. Apakah etika profesi memediasi pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung?
7. Apakah etika profesi memediasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang ada, maka penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Untuk menganalisis pengaruh kompetensi APIP terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.
2. Untuk menganalisis pengaruh pengalaman kerja APIP terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.
3. Untuk menganalisis pengaruh independensi APIP terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.
4. Untuk menganalisis pengaruh etika profesi terhadap kualitas audit internal pada Inspektorat kabupaten/kota di Provinsi Lampung.
5. Untuk menganalisis peran etika profesi sebagai variabel intervening dalam hubungan antara kompetensi dan kualitas audit internal.
6. Untuk menganalisis peran etika profesi sebagai variabel intervening dalam hubungan antara pengalaman kerja dan kualitas audit internal.
7. Untuk menganalisis peran etika profesi sebagai variabel intervening dalam hubungan antara independensi dan kualitas audit internal.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan ilmu pengetahuan di bidang akuntansi sektor publik, khususnya dalam kajian audit internal pemerintah. Penelitian ini juga memberikan sumbangan konsep melalui pemanfaatan variabel etika profesi sebagai variabel *intervening*, yang belum banyak dikaji dalam hubungan antara kompetensi, pengalaman kerja, independensi, dan kualitas audit di sektor publik. Penelitian ini diharapkan memperkuat penerapan teori atribusi khususnya dalam sektor public, dalam menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal. Hasil dari penelitian ini dapat menjadi rujukan akademik bagi penelitian lanjutan yang ingin mengeksplorasi faktor-faktor perilaku dan instutusional yang memengaruhi kualitas audit internal.

1.4.2 Manfaat Praktikal

Penelitian ini memberikan manfaat nyata bagi instansi pemerintah daerah, khususnya bagi Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung. Temuan dari penelitian ini dapat digunakan sebagai dasar untuk merancang strategi peningkatan kapasitas dan integritas APIP melalui pelatihan teknis yang berkelanjutan, pembinaan etika profesi, serta penguatan independensi auditor dalam pelaksanaan tugas pengawasan. Penelitian ini juga dapat membantu pemerintah daerah dalam merumuskan kebijakan yang lebih efektif untuk menekan moral hazard dan meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan daerah melalui pengawasan yang lebih profesional, objektif, dan berorientasi pada nilai integritas. Selain itu, penelitian ini memberikan kontribusi metodologis melalui penggunaan pendekatan PLS-SEM dalam menganalisis hubungan langsung dan tidak langsung antar variabel, sehingga dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya yang mengkaji kualitas audit internal dengan model mediasi pada sektor publik.

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Atribusi

Teori atribusi dikembangkan oleh Newcomb *and* Heider (1958) dan dikembangkan lebih lanjut oleh Kelley (1973). Teori ini menjelaskan bagaimana individu menginterpretasikan penyebab perilaku mereka sendiri maupun orang lain, baik yang berasal dari faktor internal (disposisi, sikap, dan pemahaman) maupun faktor eksternal (lingkungan, tekanan sosial, dan kebijakan). Teori atribusi memiliki dua jenis atribusi yaitu atribusi internal (*dispositional attribution*) dan atribusi eksternal (*situational attribution*).

Newcomb *and* Heider (1958) menyebutkan pada atribusi internal, penyebab perilaku dikaitkan dengan faktor internal individu, seperti pemahaman, sikap, atau motivasi dan atribusi eksternal perilaku seseorang dikaitkan dengan faktor eksternal, seperti kebijakan, lingkungan, atau tekanan dari pihak lainnya. Perilaku pegawai APIP dalam melakukan pemeriksaan dipengaruhi oleh atribusi internal dan atribusi eksternal.

Penelitian sebelumnya menggunakan teori atribusi sebagai dasar penelitiannya terhadap kualitas audit internal pemerintah (Usman *et al.*, 2023; Sumartono, 2022; Kartika *et al.*, 2021; Rasuli *et al.*, 2024; Mahadewi dan Dwirandra, 2022; Ramadhan *et al.*, 2024). Penelitian-penelitian tersebut didasarkan pada pandangan bahwa perilaku dan kinerja auditor dipengaruhi oleh bagaimana mereka mengartikan penyebab suatu keberhasilan atau kegagalan audit, baik dari faktor internal seperti kompetensi, independensi, dan pengalaman maupun faktor eksternal seperti tekanan ketaatan atau intervensi pihak lain. Rasuli *et al.* (2024) menyebutkan bahwa kompetensi dan independensi

auditor yang kuat mencerminkan atribusi internal, di mana auditor meyakini bahwa kualitas audit bergantung pada kemampuan profesional mereka. Selain itu teori atribusi juga digunakan untuk menjelaskan peran etika profesi sebagai faktor yang memperkuat hubungan antara faktor internal auditor dengan kualitas audit. Selain faktor internal, faktor eksternal seperti intervensi dari pihak lain juga telah dibuktikan oleh Usman *et al.* (2023) yang menyebutkan bahwa independensi berpengaruh terhadap hasil pemeriksaan.

Teori atribusi relevan dengan penelitian ini karena menjelaskan bahwa perilaku dan kinerja APIP dipengaruhi oleh persepsi pegawai APIP terhadap penyebab suatu hasil kerja, baik yang bersumber dari faktor internal seperti kompetensi, pengalaman kerja, independensi, maupun faktor eksternal seperti tekanan atau intervensi pihak lain. Auditor yang memiliki kompetensi tinggi, pengalaman kerja yang luas, dan independensi yang kuat akan cenderung mengaitkan keberhasilan audit pada kemampuan dan integritas diri, sehingga termotivasi untuk menjaga etika profesi.

2.1.2 Kualitas Audit Internal

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menyebutkan audit internal merupakan bagian dari sistem pengendalian intern yang dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) untuk memberikan keyakinan bahwa penyelenggaraan pemerintahan berjalan sesuai dengan prinsip efektivitas, efisiensi, transparansi, dan akuntabilitas. Audit internal dalam SPIP bertujuan:

1. Menilai kecukupan dan efektivitas sistem pengendalian intern.
2. Memberikan rekomendasi perbaikan atas penyimpangan atau kelemahan yang ditemukan dalam proses pengelolaan keuangan dan pemerintahan.
3. Meningkatkan kinerja dan kepatuhan instansi pemerintah terhadap peraturan yang berlaku.

Menurut Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang ditetapkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) melalui Peraturan Nomor: PER-01/AAIPI/DPN/2021, audit internal adalah kegiatan independen dan objektif yang memberikan jaminan (*assurance*) dan konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasional suatu organisasi. Audit internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan (Tugiman, 2010:11). Internal audit dapat mendukung organisasi dalam mencapai tujuannya melalui berbagai peran. Misalnya, peran internal audit meliputi mengevaluasi kepatuhan terhadap prosedur, rencana, kebijakan, dan peraturan; menilai efektivitas manajemen risiko dan sistem pengendalian internal; serta menelaah langkah-langkah yang diambil untuk melindungi aset organisasi (Tawfik *et al.*, 2022).

Menurut De Angelo (1981) kualitas audit adalah kemungkinan seorang auditor menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas audit perlu dilihat dari dua sisi, yaitu dari sisi permintaan (*input*) yang berkaitan dengan klien, dan dari sisi penawaran (*output*) yang berkaitan dengan auditor. Kualitas audit internal adalah kemampuan fungsi audit internal yang independen dan profesional dalam memberikan *assurance* dan rekomendasi yang andal, objektif, serta bernilai tambah melalui penerapan standar, kompetensi auditor, dan metodologi audit yang memadai (Sawyer, 2003).

Inspektorat berperan sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang memiliki tugas pokok membina dan mengawasi pelaksanaan pemerintah daerah, agar sistem pemerintahan berjalan sesuai dengan peraturan yang berlaku (Pusdiklatwas BPKP, 2014:8). Berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementerian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah, kapabilitas APIP merupakan

kemampuan APIP untuk melaksanakan aktivitas pengawasan yang ditunjang dengan dukungan pengawasan yang baik sehingga dapat mendorong hasil pengawasan yang berkualitas agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Audit internal yang berkualitas meliputi 3 komponen utama yaitu:

- 1) Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas (3E).
- 2) Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko.
- 3) Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola organisasi APIP melaksanakan pengawasan dalam rangka memberikan opini atas efektivitas dan kecukupan tata kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian organisasi secara terintegrasi.

Kuallitas audit internal pemerintah Indonesia dinilai oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) melalui penilaian kapabilitas APIP yang terdiri dari penilaian kebijakan, implementasi dan hasil pengawasan.

Kompetensi auditor merupakan faktor kunci yang secara signifikan memengaruhi kualitas audit, karena auditor yang kompeten memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pemahaman teknis yang diperlukan untuk menjalankan proses audit secara efektif dan akurat (Nazarwin *et al.*, 2025 dan Zulfi *et al.*, 2024). Auditor dengan kompetensi tinggi mampu mengidentifikasi risiko, menilai bukti secara tepat, dan memberikan rekomendasi yang relevan. Menurut Ramadhan *et al.* (2024) kompetensi auditor memengaruhi kualitas hasil pemeriksaan secara positif karena auditor yang kompeten akan mampu menjalankan prosedur audit sesuai standar dan menghasilkan temuan yang valid dan dapat dipertanggungjawabkan.

Menurut Sumartono (2022) dan Wibisono (2023) pengalaman kerja auditor memiliki hubungan positif dengan kualitas audit, karena auditor yang lebih berpengalaman cenderung memiliki kemampuan

analisis yang lebih tajam, pemahaman mendalam terhadap prosedur audit, serta lebih mampu menghadapi tekanan atau kondisi kompleks saat pemeriksaan. Semakin lama pengalaman kerja, auditor akan semakin terlatih dalam membuat pertimbangan profesional yang tepat, yang pada akhirnya berdampak pada meningkatnya kualitas audit. Pengalaman kerja memungkinkan auditor untuk lebih cermat dan objektif dalam menilai bukti audit serta mengambil keputusan yang tepat dalam proses audit (Mahadewi dan Dwirandra, 2022).

Menurut Islamiati *et al.* (2023); Krichene *and* Baklouti (2021); dan Rasuli *et al.* (2024) independensi auditor memiliki keterkaitan yang kuat dan signifikan dengan kualitas audit, karena auditor yang independen dapat memberikan penilaian yang objektif, bebas dari tekanan pihak lain dan tidak terpengaruh kepentingan pribadi atau institusi. Auditor yang menjaga independensi mampu menjalankan audit secara adil dan profesional, sehingga meningkatkan kepercayaan atas hasil audit yang dihasilkan. Trisnayanti *et al.* (2024) menyebutkan bahwa semakin tinggi tingkat independensi auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dilakukan, karena keputusan yang diambil lebih obyektif dan tidak berpihak.

2.1.3 Kompetensi Aparat Pengawasan Internal Pemerintah

Menurut Handayani *and* Khairunnisa (2024) kompetensi adalah seperangkat kemampuan yang mencakup sikap, pengetahuan, dan keterampilan yang harus dimiliki oleh seseorang setelah mempelajari suatu materi pembelajaran. Proses pencapaian kompetensi dalam pembelajaran umumnya berlangsung secara bertahap dan berurutan. Kompetensi merupakan gabungan dari keterampilan, pengetahuan, dan sikap yang dapat diamati dan diterapkan secara kritis untuk mendukung keberhasilan organisasi, serta kinerja kerja dan kontribusi pribadi karyawan terhadap organisasi.

Kompetensi auditor mencakup pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas audit secara efektif (Zulfi *et al.*, 2024). Kemampuan seorang auditor tidak hanya bergantung pada pendidikan formal dan pengalaman praktik audit, tetapi juga pada pengetahuan profesional yang dimilikinya untuk dapat melaksanakan audit secara lebih efektif (Hermawan *et al.*, 2022). Seseorang yang melaksanakan pekerjaannya berdasarkan pengetahuan yang dimilikinya cenderung menghasilkan kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan orang yang kurang memiliki pemahaman yang memadai dalam menjalankan tugasnya (Kharisma dan Budiarta, 2022). Kompetensi dalam konstruk ini mengacu pada kemampuan yang dimiliki pegawai APIP dalam menjalankan tugas dan fungsinya.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor PER/04/M.PAN/3/2008 Tahun 2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, menyebutkan bahwa seorang auditor harus memenuhi persyaratan pengetahuan, keahlian, pengalaman, dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya.

Menurut Rasuli *et al.* (2024); dan Handayani *and* Khairunnisa (2024) kompetensi auditor berkaitan erat dengan etika auditor, karena auditor yang kompeten tidak hanya memiliki kemampuan teknis dan pengetahuan profesional, tetapi juga lebih mampu memahami dan menerapkan prinsip-prinsip etika dalam pelaksanaan tugasnya. Kompetensi yang tinggi memungkinkan auditor untuk mengenali situasi etis secara lebih baik dan mengambil keputusan yang sesuai dengan standar profesi. Hermawan *et al.* (2022) menegaskan kompetensi dan integritas yang dimiliki auditor akan memperkuat etika kerja serta meningkatkan tanggung jawab profesionalnya dalam pelaksanaan audit.

Kompetensi auditor juga berpengaruh langsung terhadap kualitas audit, karena auditor yang memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang memadai akan lebih mampu melaksanakan prosedur audit secara efektif dan menghasilkan laporan yang akurat serta andal. Kompetensi jika disertai dengan etika profesional yang kuat, akan memperkuat integritas auditor dan meningkatkan mutu hasil audit. Kompetensi dan etika auditor secara bersamaan memberikan kontribusi signifikan terhadap kualitas audit, karena keduanya menentukan kemampuan auditor dalam menghasilkan temuan yang valid dan dapat dipertanggungjawabkan (Handayani *and* Khairunnisa 2024).

2.1.4 Independensi Aparat Pengawasan Internal Pemerintah

Menurut Mulyadi (2016:26), independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak bergantung pada orang lain. Independensi juga diartikan sebagai kejujuran auditor dalam mempertimbangkan fakta serta menggunakan pertimbangan yang objektif dan tidak memihak dalam merumuskan serta menyampaikan pendapatnya.

Audit sejak lama memandang bahwa konsep ideal tentang independensi bersifat konstruksi sosial dan tergantung pada konteks, sehingga independensi sebaiknya tidak dipelajari sebagai sesuatu yang absolut, melainkan melalui berbagai bentuk ekspresinya. Terdapat dua prinsip dasar mengenai bagaimana auditor menjaga independensinya: pertama, dengan menekankan identitas auditor sebagai bagian dari profesi audit. Kedua, dengan menekankan pemisahan antara organisasi auditor dan organisasi yang diaudit (*auditee*) (Humphrey & Moizer, 1990; Sikka & Willmott, 1995).

Independensi mengacu pada kemampuan auditor untuk melaksanakan tugasnya secara objektif dan tidak memihak, tanpa dipengaruhi oleh hubungan atau konflik kepentingan apa pun yang dapat mengganggu penilaian dan pengambilan keputusannya. Berdasarkan SAIPi Nomor

1100 Tahun 2021 auditor internal pemerintah wajib bersikap independen secara organisasi dan berpikir objektif dalam setiap penugasan, sehingga hasil audit dapat dipercaya dan bebas dari pengaruh pihak manapun. Independensi memastikan auditor tidak terikat oleh kepentingan pribadi atau tekanan eksternal, sementara objektivitas menjaga penilaian profesional auditor tetap jernih dan tidak memihak. Dengan menjunjung prinsip ini, kualitas dan integritas hasil audit akan terjamin, serta mendukung terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik dan akuntabel.

Keberhasilan auditor dalam mempertahankan sikap independen yang kuat saat menemukan fakta selama proses pemeriksaan dapat memberikan kontribusi langsung terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Ramadhan *et al.*, 2024). Handayani *and* Khairunnisa (2024) dan Nordin (2023) independensi auditor merupakan elemen utama dalam membentuk etika profesional auditor yang kuat. Auditor yang independen bebas dari tekanan eksternal maupun konflik kepentingan, sehingga dapat menilai bukti secara objektif dan membuat keputusan berdasarkan prinsip etika seperti integritas dan tanggung jawab. Independensi auditor yang disertai etika profesional yang tinggi akan memperkuat kualitas kinerja dan mencegah terjadinya penyimpangan dalam proses audit (Trisnayanti *et al.*, 2024).

Independensi yang dijaga dengan baik oleh auditor terbukti secara signifikan berkontribusi terhadap peningkatan kualitas audit. Tjan *et al.* (2024) menegaskan auditor yang independen tidak mudah terpengaruh oleh pihak yang diaudit, sehingga mampu memberikan opini yang jujur dan akurat. Hal ini sejalan dengan temuan Mahadewi dan Dwirandra (2022) menemukan bahwa independensi merupakan faktor internal penting yang menentukan kualitas hasil audit. Dengan menjaga jarak profesional dan tidak membiarkan hubungan personal atau tekanan klien memengaruhi hasil pekerjaan, auditor dapat memastikan audit dilakukan sesuai dengan standar.

Etika auditor juga memperkuat dan menjaga independensi tersebut agar tidak tergoyahkan oleh situasi eksternal. Independensi dan etika profesi diposisikan sebagai dua konstruk yang berbeda, meskipun secara konseptual keduanya memiliki keterkaitan. Independensi APIP lebih dipengaruhi oleh faktor eksternal, seperti tekanan dari pimpinan, struktur organisasi, serta hubungan dengan pihak yang diawasi. Sementara itu, etika profesi lebih menekankan pada nilai-nilai internal auditor, seperti integritas, objektivitas, dan tanggung jawab profesional. (Nordin, 2023). meskipun auditor sering menghadapi tekanan dari lingkungan kerja birokratis atau politis, etika profesional berperan sebagai kompas moral untuk tetap menjaga sikap independen. Lingkungan pengawasan dan budaya organisasi yang mendukung etika serta independensi auditor sangat berpengaruh terhadap konsistensi kualitas audit, terutama dalam sektor pemerintahan. Dengan demikian, hubungan antara independensi, etika, dan kualitas audit saling menguatkan dan membentuk pondasi penting bagi kepercayaan publik terhadap hasil audit (Wibisono, 2023; Zulfi *et al.*, 2024).

2.1.5 Pengalaman Aparat Pengawasan Internal Pemerintah

Pengalaman merupakan serangkaian proses yang dialami oleh seseorang untuk meningkatkan potensi dirinya. Melalui pengalaman tersebut, diharapkan individu dapat berkembang dan membentuk perilaku yang lebih baik di masa mendatang (Mahadewi dan Dwirandra, 2022). Menurut Advani *et al.* (2023), pengalaman auditor adalah keterampilan teknis yang diperoleh seseorang melalui tugas-tugas yang dijalankan. Semakin banyak tugas yang dikerjakan, semakin terasah kemampuan auditor dalam menganalisis berbagai karakteristik yang dihadapi dalam proses audit.

Seorang auditor yang tidak memiliki pengalaman cenderung membuat kesalahan yang lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman. Auditor yang berpengalaman memiliki peluang lebih

besar untuk melaksanakan tugas dengan lebih baik, sehingga dapat mencapai kinerja yang maksimal (Hermawan *et al.*, 2022). Auditor yang belum memiliki pengalaman cenderung mengalami disfungsi etika dalam tingkat yang lebih besar dibandingkan dengan auditor yang sudah berpengalaman. Seorang auditor yang profesional seharusnya memiliki pengalaman yang memadai terkait dengan tugas dan tanggung jawab yang diembannya (Kharisma dan Budiarta, 2022).

Achmad *et al.* (2025) menyebutkan pengalaman auditor berperan penting dalam memperkuat etika profesional auditor. Auditor yang memiliki pengalaman kerja yang lebih lama akan lebih terbiasa menghadapi berbagai situasi kompleks dan dilema etika dalam praktik audit. Pengalaman tersebut membentuk kemampuan auditor dalam menerapkan prinsip-prinsip etika seperti integritas, objektivitas, dan tanggung jawab secara konsisten. Pengalaman kerja auditor mampu memperkuat integritas dan profesionalisme dalam setiap pengambilan keputusan. Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman mendorong auditor untuk tetap berpegang pada etika meskipun dihadapkan pada tekanan atau konflik peran (Hermawan *et al.*, 2022).

Pengalaman auditor secara langsung berdampak positif terhadap kualitas audit. Auditor berpengalaman cenderung lebih andal dalam mengidentifikasi risiko, menganalisis bukti audit secara cermat, serta menyusun pertimbangan profesional yang akurat. Mahadewi dan Dwirandra (2022) menekankan bahwa pengalaman kerja termasuk dalam faktor internal auditor yang berpengaruh terhadap kualitas audit karena meningkatkan efektivitas pelaksanaan prosedur audit. Selain itu, Surbakti dan Wijayanti (2022) menunjukkan bahwa pengalaman dapat meningkatkan skeptisisme profesional auditor, yang merupakan komponen penting dalam menghasilkan audit yang objektif dan berkualitas tinggi.

Menurut Islamiati *et al.* (2023) dan Nurleni *et al.* (2024) auditor yang kurang berpengalaman cenderung lebih rentan terhadap godaan materi atau tekanan klien dibandingkan auditor senior. Sebaliknya, auditor yang telah melewati berbagai dinamika praktik audit akan lebih siap mengambil keputusan berdasarkan etika profesi daripada hanya mempertimbangkan keuntungan pribadi. Achmad *et al.* (2025) menyebutkan pengalaman kerja dan keahlian auditor memiliki pengaruh terhadap kualitas audit, terutama jika dimediasi oleh etika auditor.

2.1.6 Etika Profesi Aparat Pengawasan Internal Pemerintah

Menurut Arens *et al.* (2017) kode etik auditor merupakan seperangkat prinsip moral dan standar perilaku profesional yang menjadi pedoman utama bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya kepada publik, klien, dan profesi. Ia menegaskan bahwa profesi auditor memiliki tanggung jawab publik yang tinggi karena hasil audit digunakan oleh berbagai pihak dalam pengambilan keputusan ekonomi. Oleh karena itu, auditor wajib mematuhi kode etik guna menjaga kepercayaan publik, kredibilitas laporan keuangan, serta reputasi profesi audit secara keseluruhan. Kode etik menurut Arens *et al.* (2017) terdiri dari tanggung jawab, kepentingan publik, integritas, objektivitas dan independensi, kompetensi dan kehati-hatian (*due professional care*), kerahasiaan, dan perilaku profesional.

Menurut Alsaeedi & Kamyabi (2023), etika adalah sekumpulan standar moral, aturan, atau nilai-nilai perilaku yang diterapkan oleh organisasi profesional untuk melindungi kepentingan anggotanya serta kepentingan publik sebagai pengguna jasa.

Kode etik auditor dibuat mengacu pada Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) dimana seorang auditor harus menerapkan nilai-nilai dasar etika dan standar perilaku profesional,

agar APIP dalam menjalankan fungsinya secara objektif, independen, dan akuntabel. Prinsip kode etik APIP berdasarkan SAIPI:

1) Integritas

Auditor harus memiliki kejujuran dan bertindak secara tegas dalam semua kegiatan pengawasan. Integritas menciptakan kepercayaan dan merupakan dasar untuk memberikan penilaian yang adil dan tidak memihak.

2) Objektivitas

Auditor harus menunjukkan objektivitas profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan mengkomunikasikan informasi tentang kegiatan atau proses yang sedang diaudit. Auditor tidak boleh dipengaruhi oleh kepentingan pribadi maupun tekanan dari pihak lain.

3) Kerahasiaan

Auditor harus menghormati nilai dan kepemilikan informasi yang diperoleh selama menjalankan tugas pengawasan. Informasi tersebut tidak boleh digunakan untuk keuntungan pribadi atau disebarluaskan tanpa otorisasi yang sah, kecuali diwajibkan oleh hukum.

4) Kompetensi

Auditor harus melaksanakan tugas pengawasan dengan keahlian dan tanggung jawab profesional. Auditor wajib terus meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan profesionalnya melalui pelatihan berkelanjutan.

5) Independensi dalam Penampilan dan Sikap

Auditor wajib menjaga independensi secara mental maupun dalam penampilan, untuk memastikan bahwa semua penilaian audit tidak dipengaruhi oleh tekanan atau konflik kepentingan.

6) Tanggung Jawab Profesional

Auditor harus melaksanakan tugas sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, standar audit, serta menjunjung tinggi reputasi profesi.

Etika auditor adalah seperangkat prinsip atau nilai moral yang mengandung nilai-nilai tertentu. Etika auditor tertanam dalam diri seorang auditor, yang akan menumbuhkan kesadaran akan tanggung jawabnya sebagai auditor terhadap masyarakat (Handayani *and* Khairunnisa, 2024). Dengan adanya etika, diharapkan auditor memiliki sikap profesionalisme, di mana profesionalisme tersebut menuntut auditor untuk menerapkan sikap skeptisisme profesional dalam menjalankan tugasnya (Kartika *et al.*, 2021). Setiap tindakan auditor harus mencerminkan kondisi yang adil dan objektif Auditor yang memiliki etika yang baik akan menunjukkan kualitas audit yang lebih tinggi, karena setiap auditor yang mematuhi prinsip etika dalam pelaksanaan tugas auditnya cenderung menghasilkan kualitas audit yang baik. Semakin tinggi kepatuhan auditor terhadap kode etik, maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan, serta kecenderungan untuk menerima perilaku audit yang menyimpang pun akan semakin menurun. (Yulianti *et al.*, 2022).

Menurut Kartika *et al.* (2021) dan Sumartono (2022) kompetensi auditor, khususnya yang tercermin dari pengetahuan dan pengalaman, sangat berkaitan dengan sikap etis auditor, khususnya dalam pengambilan keputusan audit yang profesional. Penelitian ini menyoroti bahwa kompetensi auditor yang tinggi ditandai dengan penguasaan pengetahuan audit dan pengalaman kerja, mendorong auditor untuk memiliki tingkat skeptisisme profesional yang baik. Sikap skeptis ini berkaitan erat dengan etika profesi, karena auditor yang kompeten dan skeptis cenderung tidak mudah terpengaruh tekanan (*obedience pressure*) dan lebih patuh pada prinsip-prinsip etika, seperti integritas dan objektivitas, dalam menjalankan tugasnya. Dalam konteks etika profesi, kompetensi mengacu pada komitmen

yang dimiliki pegawai APIP untuk bersikap professional sesuai dengan kode etik.

Adapun menurut Kartika *et al.* (2021) pendidikan yang lebih tinggi dan pemahaman mendalam mengenai standar audit cenderung memiliki kesadaran etika yang lebih baik. Kompetensi yang kuat membekali auditor dengan kemampuan untuk membedakan antara tindakan yang etis dan tidak etis, serta menumbuhkan skeptisisme profesional yang diperlukan dalam proses audit. Dengan kata lain, kompetensi menjadi pondasi penting bagi penerapan etika profesi, karena auditor yang kompeten lebih cenderung patuh pada prinsip integritas, objektivitas, dan tanggung jawab profesional. Auditor yang memiliki kompetensi tinggi dalam hal pemahaman regulasi, keterampilan teknis audit, dan pengalaman kerja lebih mampu menghadapi tekanan atau konflik kepentingan dengan tetap berpegang pada kode etik profesi. Kompetensi yang baik mendorong auditor untuk bersikap lebih profesional, berintegritas, dan objektif, terutama ketika harus membuat pertimbangan etis dalam situasi audit yang kompleks (Wibisono, 2023).

Auditor yang telah memiliki jam terbang tinggi cenderung lebih memahami batasan etika, karena telah banyak menghadapi berbagai kondisi audit yang kompleks dan berisiko. Pengalaman ini memperkuat kemampuan auditor dalam mengambil keputusan etis, menjaga integritas, serta bersikap profesional saat menghadapi tekanan atau konflik kepentingan. Dengan kata lain, pengalaman kerja bukan hanya membentuk kemampuan teknis, tetapi juga menjadi pondasi bagi pembentukan nilai-nilai moral dan etika profesi (Wibisono, 2023). Menurut Mahadewi dan Dwirandra (2022) auditor dengan pengalaman kerja yang lebih banyak cenderung memiliki sensitivitas etis yang lebih tinggi dalam menghadapi situasi audit yang kompleks dan dilematis. Melalui pengalaman, auditor belajar untuk menghadapi tekanan, memahami risiko moral, dan membuat keputusan yang sesuai dengan prinsip etika profesi, seperti integritas,

objektivitas, dan tanggung jawab. Auditor berpengalaman biasanya lebih konsisten dalam menerapkan standar etika, karena telah banyak terlibat dalam berbagai kasus yang menuntut pertimbangan etis.

Secara khusus, independensi dipandang sebagai kemampuan auditor untuk bersikap netral dan tidak terpengaruh oleh tekanan dari pihak yang diaudit. Namun independensi saja tidak cukup, diperlukan etika yang kuat untuk memastikan bahwa auditor mampu mempertahankan sikap independennya meskipun berada dalam situasi yang penuh konflik kepentingan. Dengan kata lain, etika profesi menjadi pondasi moral yang menopang keberanian dan integritas auditor dalam bersikap independen (Handayani *and* Khairunnisa, 2024). Menurut Trisnayanti *et al.* (2024) meskipun auditor memiliki tingkat independensi yang tinggi, tanpa etika profesi yang kuat, independensi tersebut tidak selalu menghasilkan kualitas audit yang optimal. Etika profesi membantu menjaga konsistensi dan integritas auditor dalam menjalankan perannya secara objektif dan bebas dari tekanan, terutama dalam konteks birokrasi publik seperti inspektorat daerah yang rawan terhadap konflik kepentingan. Dengan demikian etika auditor memperkuat pengaruh independensi terhadap kualitas audit, karena etika memberikan dasar moral yang mendorong auditor untuk tetap netral, jujur, dan tidak kompromi terhadap tekanan pihak yang diaudit. independensi merupakan manifestasi dari etika profesional auditor. Tanpa independensi, etika auditor dalam menjaga kebenaran, keadilan, dan kejujuran akan terkompromikan, sehingga kualitas pemeriksaan menjadi rendah atau bias (Ramadhan *et al.*, 2024).

Menurut Yulianti *et al.* (2022) etika auditor berperan penting dalam meningkatkan kualitas audit, karena auditor yang menjunjung tinggi nilai integritas, objektivitas, dan tanggung jawab profesional cenderung menghasilkan audit yang andal dan sesuai standar. Namun, hubungan ini dapat dipengaruhi oleh perilaku audit disfungsional, jika auditor terlibat dalam praktik menyimpang seperti mengabaikan prosedur, maka dampak positif etika terhadap kualitas audit bisa

melemah. Tjan *et al.* (2024) mengungkapkan bahwa skeptisme profesional, sebagai bagian dari etika auditor, memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki skeptisme profesional yang tinggi akan lebih kritis, tidak mudah menerima informasi tanpa bukti yang memadai, dan lebih cermat dalam mendeteksi kesalahan atau kecurangan. Sikap ini mencerminkan etika profesional yang kuat dan berkontribusi pada peningkatan kualitas audit. Auditor yang menjunjung tinggi etika profesi, seperti integritas, objektivitas, dan tanggung jawab, akan lebih berhati-hati, jujur, dan profesional dalam menjalankan tugasnya. Hal ini mendorong proses audit yang lebih akurat dan dapat dipercaya, sehingga meningkatkan kualitas audit secara keseluruhan (Kartika *et al.*, 2021).

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Penulis	Judul	Hasil
1.	Prasetya, Purwana, and Muhtar (2024)	<i>The Role of Professionalism, Auditor's Experience, and Independence in Improving the Quality of Audit Results: Empirical Study on The Government Internal Monitoring Apparatus ITJEN Kemendikbudristek</i>	Secara simultan, profesionalisme, pengalaman, dan independensi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit dan variabel <i>working time</i> sebagai moderator tidak memperkuat pengaruh signifikan dan tidak signifikan secara statistik (studi kasus di Yaman).
2.	Krichene and Baklouti (2021)	<i>Internal Audit Quality: Perceptions of Tunisian Internal Auditors – an Explanatory Research</i>	Terdapat tujuh faktor yang memengaruhi kualitas audit internal berdasarkan persepsi auditor internal di Tunisia: <ul style="list-style-type: none"> • Pengetahuan auditor internal • Independensi pelaporan • Kepatuhan terhadap standar profesional • Hubungan dengan auditor eksternal • Hubungan personal auditor internal • Akses terhadap informasi • Ruang lingkup intervensi auditor internal

Tabel 2.1 (lanjutan)

No.	Penulis	Judul	Hasil
3.	Handayani and Khairunnisa (2024)	<i>Independence, Competence, Objectivity, Ethics and Auditor Experience on Auditor Quality</i>	Independensi, kompetensi, objektivitas, etika auditor, dan pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
4.	Tjan et al. (2024)	<i>Independence, Professional Skepticism, and Audit Quality: The Moderating Role of Audit Fees</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. • Skeptisisme profesional juga berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. • <i>Fee audit</i> memoderasi hubungan antara independensi auditor dan kualitas audit, serta antara skeptisisme profesional dan kualitas audit, dengan pengaruh positif dan signifikan
5.	Trisnayanti, et al. (2024)	<i>Auditor's Independence and Experience on Inspectorate Quality with Auditor's Professional Ethics as a Moderation Variable</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. • Pengalaman auditor juga berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. • Etika profesional auditor memoderasi hubungan antara independensi auditor dan kualitas audit, tetapi dengan efek melemahkan. • Etika profesional auditor tidak memoderasi hubungan antara pengalaman auditor dan kualitas audit.
6.	Kartika et al. (2021)	<i>Ethics, Education Level, and Professional Skepticism on Audit Quality</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Etika, tingkat pendidikan, dan skeptisisme profesional secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. • Secara parsial: <ul style="list-style-type: none"> - Etika memiliki pengaruh paling dominan terhadap kualitas audit. - Tingkat pendidikan memberikan kontribusi paling rendah terhadap kualitas audit.

Tabel 2.1 (lanjutan)

No.	Penulis	Judul	Hasil
			- Skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
7.	Wibisono (2023)	Analisis Kualitas Kinerja Auditor Inspektorat	<ul style="list-style-type: none"> • Kompetensi dan motivasi auditor berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit internal. • Akuntabilitas, objektivitas, dan masa kerja auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit internal. • Independensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil audit internal.
8.	Mahadewi dan Dwirandra (2022)	Faktor Internal dan Eksternal yang Memengaruhi Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> • Skeptisisme profesional auditor, pengalaman kerja auditor, independensi auditor, dan lingkungan kerja auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
9.	Surbakti dan Wijayanti (2022)	Konflik Peran dan Pengalaman Audit dalam Mempengaruhi <i>Audit Judgment</i> dengan Skeptisisme Profesional Sebagai Variabel Mediasi	<ul style="list-style-type: none"> • Konflik peran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>audit judgment</i>. • Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap audit judgment. • Skeptisisme profesional memediasi pengaruh konflik peran dan pengalaman terhadap <i>audit judgment</i>.
10.	Sihombing (2023)	<i>Mapping of Internal Audit Quality on the Public Sector in Indonesia: A Systematic Review</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Faktor-faktor utama yang sering dikaji sebagai penentu kualitas audit meliputi: kompetensi, independensi, etika, profesionalisme, dan objektivitas auditor. • Metode kuantitatif (khususnya survei kuisisioner) adalah metode dominan dalam penelitian terdahulu. • Fokus lokasi studi paling banyak pada Inspektorat Daerah (kabupaten/kota). • Terdapat kekosongan riset pada pendekatan kualitatif dan studi di tingkat desa atau wilayah pinggiran.

Tabel 2.1 (lanjutan)

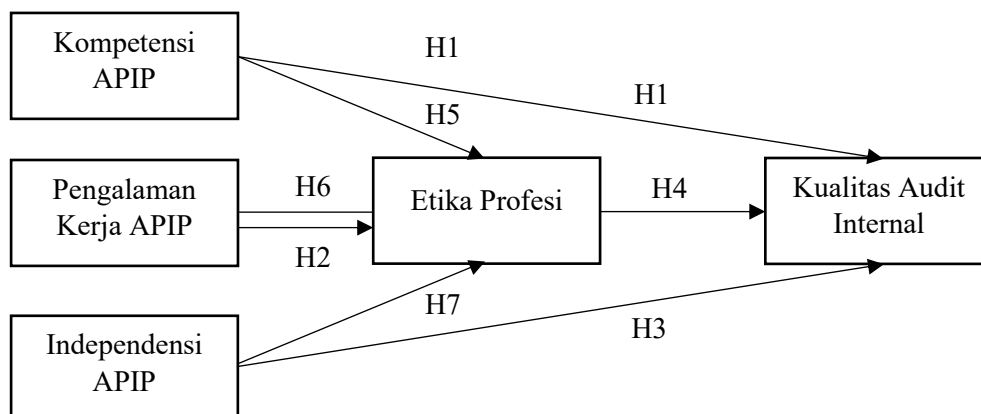
No.	Penulis	Judul	Hasil
11.	Ramadhan <i>et al.</i> (2024)	<i>The Influence of Competence, Independence, Obedience Pressure, and Internal Control System on The Quality of Internal Auditor Examination Results</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Kompetensi, independensi, dan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. • Tekanan ketaatan (<i>obedience pressure</i>) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. • Secara simultan, keempat variabel tersebut memengaruhi kualitas hasil pemeriksaan sebesar 83,1%.
12.	Nurleni <i>et al.</i> (2024)	<i>Enhancing Fraud Detection Capacities: The Role of Auditor Training, Professional Skepticism, and Integrity in Government Internal Control Mechanisms in Indonesia</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Pelatihan, skeptisisme profesional, dan integritas auditor berpengaruh positif terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan. • Pengalaman auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan. • Faktor integritas memiliki pengaruh paling kuat di antara variabel lainnya.
13.	Achmad <i>et al.</i> (2025)	<i>The Influence of Work Experience, Auditor Expertise, and Time Pressure on Audit Quality with Ethics as An Intervening Variable</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Pengalaman kerja dan keahlian auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. • Tekanan waktu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. • Etika secara signifikan memediasi hubungan pengalaman kerja dan kualitas audit, keahlian auditor dan kualitas audit, tekanan waktu dan kualitas audit.
14.	Usman <i>et al.</i> (2023)	<i>Internal Auditor Independence and Audit Quality: The Influence of Mediation Role of Professional Ethics Investigation (on The Example of Gorontalo City Inspectorate in Indonesia)</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Independensi auditor internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dan etika profesional auditor. • Etika profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Etika profesional memediasi secara signifikan hubungan antara independensi auditor dan kualitas audit.

Tabel 2.1 (lanjutan)

15.	Arif <i>et al.</i> (2024)	<i>The Effect of Independence and Professional Ethics on Auditor Integrity and the Implications for Audit Quality at East Jakarta Public Accounting Firms</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Independensi dan etika profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas auditor. • Ketiga variabel (independensi, etika profesional, dan integritas) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. • Integritas memediasi pengaruh independensi dan etika profesional terhadap kualitas audit
-----	---------------------------	---	---

Sumber: Berbagai Artikel Jurnal Penelitian, 2025

2.3 Kerangka Penelitian



Gambar 2.1 Kerangka Penelitian

Sumber: Modifikasi Peneliti, 2025

2.4 Hipotesis

2.4.1 Kompetensi APIP terhadap Kualitas Audit Internal

Teori atribusi oleh Heider (1958) menjelaskan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh persepsi mereka terhadap penyebab suatu peristiwa, baik faktor internal (kemampuan, sikap, dan motivasi) maupun eksternal (lingkungan, tekanan). Dalam konteks pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, teori atribusi kompetensi lebih dominan kepada atribusi internal. Teori atribusi memandang bahwa auditor yang memiliki kompetensi tinggi meliputi pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman cenderung mengaitkan keberhasilan

audit pada faktor internal seperti kemampuan profesional dan penguasaan standar audit. Atribusi internal ini mendorong auditor untuk bekerja lebih teliti, objektif, dan sesuai prosedur, sehingga meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Menurut *Internal Audit Capability Model* (IACM) dan ketentuan dalam PP No. 60 Tahun 2008 tentang SPIP, kompetensi merupakan salah satu pilar utama kapabilitas APIP dalam melaksanakan fungsi *assurance* dan *consulting*. Auditor yang kompeten memiliki pengetahuan teknis, keterampilan profesional, dan pemahaman regulasi yang memadai untuk mengidentifikasi kesalahan dan memberikan rekomendasi yang berkualitas.

Kompetensi auditor secara langsung berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki pengetahuan teknis, keterampilan, serta kemampuan analisis dan profesionalisme yang tinggi mampu menjalankan audit secara efektif dan objektif (Hermawan *et al.*, 2022; Rasuli *et al.*, 2024; Ramadhan *et al.*, 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024). Penelitian oleh Bramasto *et al.* (2023) dan Wibisono (2023) juga memperkuat bahwa kompetensi yang baik meningkatkan kinerja auditor dan berujung pada hasil audit yang lebih akurat dan dapat dipercaya. Kompetensi merupakan salah satu determinan utama dalam membentuk kinerja dan kualitas audit internal (Nabila *et al.* 2023).

Namun, terdapat perbedaan penelitian, Sumartono (2022) menemukan bahwa kompetensi auditor belum cukup jika tidak disertai dengan skeptisisme profesional, yang berfungsi sebagai variabel moderasi dalam menghasilkan audit judgment yang tepat. Menurut Achmad *et al.* (2025) kompetensi hanya akan berdampak optimal pada kualitas audit apabila ditunjang oleh etika auditor sebagai variabel intervening. Selain itu, Kartika *et al.* (2021) menunjukkan bahwa pendidikan dan etika memiliki kontribusi lebih besar dibanding kompetensi teknis semata. Perbedaan ini menunjukkan bahwa walaupun kompetensi

penting, faktor-faktor lain seperti etika, profesionalisme, dan tekanan situasional turut memengaruhi efektivitas kompetensi dalam proses audit.

Kompetensi auditor merupakan komponen utama dalam meningkatkan kualitas audit, namun efektivitasnya dapat dipengaruhi oleh lingkungan kerja dan karakteristik individu auditor. Wibisono (2023) dan Zulfi *et al.* (2024) menyebutkan pada lingkungan inspektorat pemerintah menegaskan pentingnya pelatihan dan penguatan kapasitas kompetensi auditor untuk menjaga kualitas audit sektor publik. Hal ini memperkuat pandangan bahwa kompetensi bukan hanya soal pengetahuan teknis, tetapi juga mencakup keterampilan komunikasi, analisis risiko, dan penerapan standar audit secara tepat. Maka, peningkatan kompetensi secara berkelanjutan menjadi strategi penting untuk menjamin mutu hasil audit, baik di sektor publik maupun swasta. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah kompetensi APIP berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.

H₁: Kompetensi APIP berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.

2.4.2 Pengalaman Kerja APIP terhadap Kualitas Audit Internal

Attribution theory oleh Heider (1958) dan Weiner (1974), pengalaman kerja memengaruhi cara auditor menafsirkan dan menilai penyebab suatu kejadian dalam proses audit. Auditor yang berpengalaman cenderung lebih tepat dalam menentukan apakah suatu temuan merupakan kesalahan administratif, sistemik, atau indikasi fraud, sehingga hasil audit lebih relevan dan dapat dipercaya.

Berdasarkan penelitian Achmad *et al.* (2025), Hermawan *et al.* (2022), Mahadewi dan Dwirandra (2022), dan Handayani *and* Khairunnisa (2024) menyatakan pengalaman kerja auditor terbukti memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit, khususnya dalam konteks

aparatur pengawasan internal pemerintah. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian dari Surbakti dan Wijayanti (2022) bahwa auditor dengan jam terbang tinggi lebih cepat mengenali pola penyimpangan dan merespons ketidakwajaran. Pengalaman kerja meningkatkan pemahaman auditor terhadap proses pemerintahan, sehingga meningkatkan ketepatan rekomendasi audit (Kharisma dan Budiarta 2022). Penelitian oleh Yulianti *et al.* (2022) menemukan bahwa pengalaman kerja menjadi salah satu determinan utama kualitas audit.

Namun, beberapa penelitian juga mencatat bahwa pengalaman kerja saja tidak menjamin kualitas audit, jika tidak didukung oleh pelatihan dan sikap profesional (Islamiati *et al.*, 2023; Nurleni *et al.*, 2024).

Brivot *et al.*, (2024) dan Volodina *et al.* (2023) menyebutkan dalam lingkungan birokrasi dan pemerintahan, auditor yang berpengalaman justru menghadapi dilema etika dan tekanan struktural, yang bisa menghambat kualitas audit jika tidak dibarengi dengan integritas dan penguatan sistem pengawasan internal. Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja memang penting, tetapi tidak cukup jika tidak diimbangi dengan pembinaan etika, pelatihan berkelanjutan, dan kultur organisasi yang mendukung independensi serta profesionalisme auditor.

Auditor yang memiliki pengalaman kerja lebih lama akan lebih familiar dengan berbagai jenis entitas, risiko, dan permasalahan audit. Mereka akan memiliki basis pengetahuan praktis yang luas, sehingga proses perencanaan, pelaksanaan, hingga pelaporan audit dilakukan secara lebih efisien dan efektif. Pengalaman juga membentuk refleksi kritis dalam situasi dilematis atau saat menghadapi tekanan. Oleh karena itu, pada penelitian ini penulis mengkaji bahwa auditor yang berpengalaman mampu menghasilkan audit yang berkualitas tinggi.

H₂: Pengalaman kerja APIP berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.

2.4.3 Independensi APIP terhadap Kualitas Audit Internal

Teori atribusi oleh Heider (1958) menjelaskan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh cara mereka menilai penyebab suatu peristiwa, baik dari faktor internal maupun eksternal. Dalam konteks independensi Auditor Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) cenderung meyakini bahwa menjaga independensi adalah tanggung jawab pribadinya, sehingga tetap bersikap objektif meskipun menghadapi tekanan. Independensi APIP sangat menentukan kualitas audit karena auditor yang memiliki kesadaran dan kontrol internal yang tinggi akan lebih mampu menghasilkan audit yang berkualitas dan bebas dari konflik kepentingan.

Independensi juga terkait erat dengan integritas dan objektivitas, dua nilai utama dalam etika profesi audit sebagaimana tercantum dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI). Auditor yang independen tidak terikat oleh tekanan politik, jabatan, atau relasi pribadi, yang memungkinkan mereka menyampaikan temuan secara jujur dan profesional.

Berdasarkan penelitian terdahulu banyak yang telah membuktikan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Tjan *et al.* (2024); Priyono and Khotimah (2023) menemukan bahwa semakin tinggi independensi auditor, semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan. Selain itu Handayani and Khairunnisa (2024) mengemukakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada auditor pemerintah daerah.

Namun, ada pula penelitian yang menunjukkan bahwa independensi auditor di sektor publik sering tidak berjalan efektif karena faktor tekanan politik atau konflik kepentingan struktural. Rasuli *et al.* (2024) dan Wibisono (2023) menyebutkan bahwa dalam lingkungan birokrasi, independensi auditor internal dapat terkompromikan karena

hubungan hierarkis dengan kepala daerah. Independensi auditor internal tidak selalu berdampak signifikan jika tidak didukung oleh sistem perlindungan kelembagaan (Nordin, 2023).

Independensi adalah pondasi integritas auditor. Seorang auditor internal yang bebas dari pengaruh eksternal akan memiliki keleluasaan dalam mengungkapkan fakta, menyusun temuan, dan memberikan rekomendasi audit secara objektif. Dalam lingkungan pemerintah daerah, independensi menjadi isu krusial karena APIP secara struktural berada di bawah kepala daerah, yang berpotensi menjadi objek audit itu sendiri. Berdasarkan uraian tersebut dalam penelitian ini penulis mengkaji bahwa semakin independent individu APIP maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkannya.

H₃: Independensi APIP berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.

2.4.4 Etika Profesi terhadap Kualitas Audit Internal

Etika profesi merupakan seperangkat prinsip moral dan standar perilaku yang menjadi pedoman bagi auditor dalam menjalankan tugasnya secara objektif, jujur, dan bertanggung jawab. Dalam kerangka teori atribusi (Heider, 1958), etika memengaruhi cara auditor menilai dan merespons situasi yang dihadapi selama proses audit. Auditor yang memiliki tingkat etika tinggi cenderung mengambil keputusan berdasarkan kepentingan publik dan nilai profesionalisme, bukan kepentingan pribadi atau tekanan dari pihak lain.

Penelitian sebelumnya secara konsisten menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (Hermawan *et al.* 2022; Tjan *et al.* 2024; Yulianti *et al.* 2022). Yulianti *et al.* (2022) menyebutkan bahwa auditor dengan etika tinggi cenderung menjaga objektivitas, mematuhi standar audit, dan menghasilkan laporan yang andal, hal ini dipertegas oleh Kartika *et al.* (2021) bahwa etika profesi

merupakan variabel yang paling dominan dalam memengaruhi kualitas audit.

Islamiati *et al.* (2023) menyebutkan bahwa dalam praktiknya, etika auditor seringkali dipengaruhi oleh tekanan ekonomi, konflik kepentingan, atau kompromi profesional demi insentif finansial, yang menyebabkan kualitas audit menurun meskipun auditor memiliki pemahaman etika yang tinggi. Di sisi lain, studi Hermawan *et al.* (2022); Trisnayanti *et al.* (2024); dan Achmad *et al.* (2025) menyebutkan bahwa etika berperan sebagai variabel mediasi yang memperkuat pengaruh pengalaman, kompetensi, dan independensi terhadap kualitas audit. Ketidakkonsistenan ini menunjukkan bahwa efektivitas etika dalam meningkatkan kualitas audit sangat bergantung pada konteks organisasi, tekanan eksternal, dan budaya profesional auditor itu sendiri.

Seorang auditor dapat memiliki kompetensi teknis dan pengalaman yang cukup, tetapi tanpa integritas dan etika profesi yang tinggi, auditor rentan terhadap penyimpangan perilaku, manipulasi hasil audit, atau pembiaran terhadap temuan. Etika profesi menjadi penyeimbang antara kemampuan teknis dan pengambilan keputusan moral dalam menghadapi dilema profesional. Oleh karena berdasarkan uraian tersebut penulis mengajukan hipotesis bahwa etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.

H₄: Etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.

2.4.5 Etika Profesi sebagai Mediasi antara Kompetensi APIP dan Kualitas Audit Internal

Dalam *attribution theory* (Heider, 1958) auditor menghadapi berbagai situasi yang menuntut penilaian moral seperti konflik kepentingan atau tekanan politik. Auditor yang kompeten, tetapi tanpa pondasi etika yang kuat, berisiko menggunakan kemampuannya untuk

membenarkan tindakan penyimpangan atau sekadar memenuhi kepentingan atasan. Dalam hal ini, etika profesi bertindak sebagai jembatan moral yang mengarahkan kompetensi kepada output audit yang berkualitas.

Achmad *et al.* (2025) dan Hermawan *et al.* (2022) mendukung bahwa etika profesi memediasi secara signifikan hubungan antara kompetensi auditor dan kualitas audit, karena etika mengatur bagaimana kemampuan teknis digunakan dalam situasi yang dilematik. Kartika *et al.* (2021) menyatakan bahwa kompetensi yang tinggi tidak akan menjamin audit berkualitas tanpa didasari etika yang kuat. Hasil penelitian ini selaras dengan Hermawan *et al.* (2022) bahwa etika memperkuat dampak kompetensi terhadap profesionalisme dan kinerja auditor sektor publik.

Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Rasuli *et al.* (2024); Tjan *et al.* (2024); Prasetya *et al.* (2024); Handayani and Khairunnisa (2024); dan Sumartono *et al.* (2022) yang lebih menekankan peran skeptisisme profesional sebagai mediator dibandingkan etika. Selain itu Nazarwin *et al.* (2025) dan Sihombing (2023) lebih fokus pada faktor struktural dan sistem pengawasan, tanpa menguji secara langsung etika profesi sebagai mediator, sehingga menyisakan ruang untuk eksplorasi lebih dalam mengenai bagaimana kompetensi dan etika saling berinteraksi dalam membentuk audit berkualitas.

Etika memungkinkan auditor tetap menjalankan tugas berdasarkan prinsip objektivitas dan kebenaran, bahkan ketika situasi menekan. Oleh karena itu, dalam penelitian ini penulis akan menguji bahwa semakin tinggi kompetensi auditor, dan semakin kuat etika profesinya, maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

H₅: Etika profesi memediasi pengaruh kompetensi APIP terhadap kualitas audit internal.

2.4.6 Etika Profesi sebagai Mediasi antara Pengalaman Kerja APIP dan Kualitas Audit Internal

Berdasarkan teori atribusi (Heider, 1958), pengalaman kerja auditor membentuk pola penilaian, persepsi risiko, dan pengambilan keputusan dalam pelaksanaan audit. Namun, cara auditor menafsirkan pengalaman tersebut sangat dipengaruhi oleh nilai-nilai etika yang dianut. Auditor yang berpengalaman tetapi tidak memiliki landasan etika yang kuat dapat menggunakan pengalamannya untuk membenarkan perilaku menyimpang atau berkompromi terhadap tekanan. Oleh karena itu, etika profesi diperlukan untuk memastikan bahwa pengalaman kerja dapat mempengaruhi hasil audit yang lebih berkualitas.

Achmad *et al.* (2025) menunjukkan bahwa etika profesi memediasi hubungan antara pengalaman kerja dan kualitas audit, di mana pengalaman saja tidak menjamin hasil audit yang baik jika tidak dibarengi etika profesional. Auditor dengan pengalaman kerja tinggi namun tanpa integritas dan skeptisisme profesional tetap berisiko gagal mendeteksi *fraud* (Nurleni *et al.* 2024). Penelitian Islamiati *et al.* (2023) mengungkapkan bahwa pengalaman kerja tidak signifikan terhadap kualitas audit apabila tidak didukung oleh sikap profesional dan nilai-nilai etika, hal ini dipertegas oleh (Kartika *et al.* 2021) dimana auditor dengan pengalaman dan etika tinggi akan lebih cermat dalam mengidentifikasi ketidakwajaran dan menyampaikan temuan audit secara objektif.

Sumartono (2022) dan Surbakti & Wijayanti (2022) lebih menekankan peran skeptisisme profesional sebagai mediator utama, bukan etika secara langsung. Selain itu, penelitian Mahadewi & Dwirandra (2022) dan Wibisono (2023) tidak secara eksplisit menyoroti peran variabel mediasi pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit, sehingga menimbulkan perbedaan dalam interpretasi kekuatan pengaruh pengalaman kerja. Brivot *et al.* (2023) mengungkap bahwa tekanan birokrasi dapat menggeser fokus auditor dari nilai-nilai etika yang

melemahkan hubungan positif antara pengalaman dan kualitas audit jika tidak dikontrol oleh integritas.

Etika akan mengarahkan auditor berpengalaman untuk tetap menjalankan tugas secara profesional, menghindari kompromi, dan fokus pada integritas laporan hasil audit. Maka, pengalaman kerja yang didampingi oleh etika profesi akan jauh lebih efektif dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Dalam penelitian ini penulis akan mengkaji etika profesi memediasi hubungan antara pengalaman kerja terhadap kualitas audit.

H₆: Etika profesi memediasi pengaruh pengalaman kerja APIP terhadap kualitas audit internal.

2.4.7 Etika Profesi sebagai Mediasi antara Independensi APIP dan Kualitas Audit Internal

Teori atribusi (Heider, 1958) menjelaskan bahwa ketika auditor menghadapi tekanan atau dilema, persepsi dan keputusan mereka dipengaruhi oleh nilai-nilai internal, seperti etika dan integritas. Artinya, etika profesi akan menentukan apakah auditor akan mempertahankan sikap independennya dalam pelaksanaan audit, atau justru menyesuaikan diri terhadap tekanan dari pihak yang berkepentingan.

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa etika profesi merupakan salah satu faktor penting yang harus diterapkan oleh auditor. Berdasarkan penelitian Tjan *et al.* (2024); Prasetya *et al.* (2024); dan Trisnayanti *et al.* (2024) independensi auditor terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang independen dapat menjalankan pemeriksaan secara objektif, bebas dari tekanan atau konflik kepentingan, sehingga menghasilkan audit yang andal dan akurat. Menurut Prasetya *et al.* (2024) sikap profesional dan independensi penting dalam meningkatkan hasil audit pada APIP. Tjan *et al.* (2024) menambahkan bahwa independensi

yang disertai skeptisisme profesional dapat meningkatkan efektivitas audit meskipun dalam tekanan biaya. Penelitian-penelitian tersebut secara konsisten menunjukkan bahwa auditor yang mampu menjaga jarak dari pengaruh klien atau atasan akan menghasilkan audit yang lebih bermutu dan kredibel.

Penelitian oleh Trisnayanti *et al.* (2024) dan Usman *et al.* (2023) menguatkan bahwa etika profesi memediasi hubungan antara independensi auditor dan kualitas audit, di mana auditor yang memiliki nilai-nilai etika tinggi mampu mempertahankan independensinya dalam kondisi penuh tekanan atau konflik peran. Penelitian lain seperti Almalki, Basodan, and Boshnak (2025); dan Lisa *et al.* (2023) menambahkan bahwa karakter kepribadian auditor atau mekanisme pengendalian internal dapat memperkuat atau memediasi hubungan antara independensi dan kualitas audit.

Disisi lain Rasuli *et al.* (2024) memiliki perbedaan hasil penelitian dimana independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dimana kompetensi audit dan skeptisme profesional yang memiliki pengaruh paling signifikan terhadap kualitas audit. Wibisono (2023) menambahkan independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit namun akuntabilitas dan kompetensi yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit. Menurut Zulfi *et al.* (2024) etika auditor tidak memediasi memoderasi hubungan antara independensi dan kompetensi terhadap kualitas audit selain itu menurut Nazarwin *et al.* (2025) yang memperkuat motivasi auditor untuk menghasilkan kualitas audit yang baik adalah adanya penghargaan untuk pegawai.

Auditor yang etis akan lebih berani mempertahankan integritas meskipun berada dalam posisi yang sulit untuk menghindar dari konflik kepentingan. Etika profesi adalah sistem internal setiap individu untuk mengoptimalkan kualitas hasil audit. Maka dari itu

peneliti berhipotesis bahwa etika profesi memediasi hubungan antara independensi terhadap kualitas hasil audit.

H₇: Etika profesi memediasi pengaruh independensi APIP terhadap kualitas audit internal.

III. METODE PENELITIAN

Penelitian merupakan suatu pencarian pengetahuan. Metodologi penelitian merupakan suatu pencarian ilmiah dan sistematis terhadap informasi yang relevan mengenai suatu topik tertentu. Penelitian memerlukan penyelidikan yang cermat dan mencari fakta-fakta baru dalam suatu cabang ilmu pengetahuan. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif yang pengukurannya didasarkan pada kuantitas atau jumlah (Kothari, 2004).

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian adalah penelitian kuantitatif dengan pendekatan asosiatif yang bertujuan untuk menganalisis hubungan antara variabel independen yaitu independensi auditor, pengalaman kerja auditor, dan kompetensi auditor dengan variabel dependen yaitu kualitas audit internal. Penelitian ini menggunakan variabel mediasi yaitu etika profesi yang menjembatani pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

3.2 Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan adalah survei dengan pengumpulan data melalui kuesioner yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil khususnya Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) daerah di Inspektorat Kabupaten/Kota se-Provinsi Lampung.

3.3 Populasi dan Sampel

Populasi adalah keseluruhan masa pengamatan, tempat dibentuknya sampel penelitian. Populasi juga mengacu pada kelompok tertentu, sedangkan sampel adalah Sebagian dari populasi yang terdiri dari jumlah anggota adalah

sebagian dari populasi yang terdiri dari sejumlah anggota populasi yang dipilih (Kothari, 2004).

3.3.1 Populasi

Populasi pada penelitian ini adalah Pegawai Negeri Sipil yang bekerja di Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.

3.3.2 Sampel

Sampel pada penelitian ini ditentukan melalui metode *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

1. Pegawai Negeri Sipil di Inspektorat Kabupaten/Kota se-Provinsi Lampung.
2. Pegawai Negeri Sipil yang memiliki Jabatan Fungsional APIP.

Banyaknya jumlah pegawai dan adanya keterbatasan informasi mengenai jumlah Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Kabupaten/ Kota Provinsi Lampung membuat penelitian ini tidak memungkinkan untuk meneliti seluruh populasi secara langsung. Menurut Hair (2021) ukuran sampel minimum ditentukan dengan *10 times rule*, mengambil nilai terbesar 10 kali jumlah indikator formatif terbanyak yang digunakan untuk mengukur satu variabel (konstruk) atau 10 kali jumlah hubungan (jalur) terbanyak yang menuju ke satu variabel dalam model penelitian. Berdasarkan diagram jalur, pada penelitian ini variabel dependen memiliki hubungan jalur terbanyak, yaitu 4 jalur sehingga jumlah minimal sampel agar penelitian ini dapat dilanjutkan pada uji statistik sejumlah 40 sampel atau responden.

3.4 Variabel Penelitian

Kothari (2004) menyatakan variabel merupakan suatu konsep yang dapat berubah menjadi nilai kuantitatif yang berbeda. Penelitian ini Berikut merupakan variabel yang digunakan dalam penelitian ini:

3.4.1 Variabel Dependen

Variabel dependen adalah variabel respon atau hasil penelitian. Variabel dependen adalah faktor yang diamati dan diukur untuk mengetahui pengaruh variabel independen (Singh, 2006). Dalam penelitian ini, variabel dependen adalah kualitas audit internal. Menurut De Angelo (1981) kualitas audit adalah kemungkinan seorang auditor menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas audit perlu dilihat dari dua sisi, yaitu dari sisi permintaan (*input*) yang berkaitan dengan klien, dan dari sisi penawaran (*output*) yang berkaitan dengan auditor. Kualitas audit internal adalah kemampuan fungsi audit internal yang independen dan profesional dalam memberikan *assurance* dan rekomendasi yang andal, objektif, serta bernilai tambah melalui penerapan standar, kompetensi auditor, dan metodologi audit yang memadai (Sawyer, 2003).

Kualitas audit internal pemerintah di Inspektorat Kabupaten/Kota se-Provinsi Lampung yang akan direpresentasikan sebagai Y. Penelitian ini berfokus pada kualitas audit internal pemerintah Kabupaten/Kota se-Provinsi Lampung diukur menggunakan skala likert 5 poin, (data primer). Berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementerian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah menyebutkan terdapat 3 komponen utama dalam pengawasan internal pemerintah yang berkualitas dimana 3 komponen ini yang akan menjadi dasar dalam penilaian kualitas audit internal pemerintah dalam menjalankan tugasnya, yaitu melaksanakan pengawasan untuk memastikan kepatuhan, efisiensi, efektivitas, memberikan peringatan dini, meningkatkan manajemen risiko, serta memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola organisasi secara terintegrasi.

3.4.2 Variabel Independen

Variabel bebas adalah variabel yang diukur, dimanipulasi, atau dipilih oleh peneliti untuk menentukan hubungannya dengan topik yang diamati (Singh, 2006). Variabel independen pada penelitian ini adalah kompetensi yaitu seperangkat kemampuan yang mencakup sikap, pengetahuan, dan keterampilan yang harus dimiliki oleh seseorang setelah mempelajari suatu materi pembelajaran (Handayani *and* Khairunnisa, 2024). Selanjutnya pengalaman kerja yaitu serangkaian proses yang dialami oleh seseorang untuk meningkatkan potensi dirinya. Melalui pengalaman tersebut, diharapkan individu dapat berkembang dan membentuk perilaku yang lebih baik di masa mendatang (Mahadewi dan Dwirandra, 2022) dan independensi dimana sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak bergantung pada orang lain. Independensi juga diartikan sebagai kejujuran auditor dalam mempertimbangkan fakta serta menggunakan pertimbangan yang objektif dan tidak memihak dalam merumuskan serta menyampaikan pendapatnya Mulyadi (2016:26). Variabel independen pada penelitian ini diukur menggunakan cara sebagai berikut:

Tabel 3.1 Variabel Independen

No.	Variabel Independen	Jenis Data	Pengukuran	Sumber Data
1.	Independensi APIP	Primer	Skala Likert 5 Poin	Jawaban atas Kuesioner
2.	Kompetensi APIP	Primer	Skala Likert 5 Poin	Jawaban atas Kuesioner
3.	Pengalaman Kerja APIP	Primer	Skala Likert 5 Poin	Jawaban atas Kuesioner

Sumber: Data Diolah Peneliti, 2025

3.4.3 Variabel Mediasi

Variabel mediator atau mediasi adalah variabel penghubung (*intervening*) yang menjelaskan mekanisme atau proses bagaimana variabel independen mempengaruhi variabel dependen (Baron *and*

Kenny n.d., 1986). Variabel mediasi pada penelitian ini adalah etika profesi. Menurut Arens *et al.* (2017) kode etik auditor merupakan seperangkat prinsip moral dan standar perilaku profesional yang menjadi pedoman utama bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya kepada publik, klien, dan profesi. Ia menegaskan bahwa profesi auditor memiliki tanggung jawab publik yang tinggi karena hasil audit digunakan oleh berbagai pihak dalam pengambilan keputusan ekonomi. Data etika profesi dalam penelitian ini didapatkan menggunakan survei dimana kuesioner dibagikan kepada responden menggunakan skala likert 5 poin.

3.5 Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional adalah penentuan konstruk sehingga menjadi variabel yang dapat diukur. Definisi operasional variabel penelitian merupakan penjelas dari masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian terhadap indikator yang membentuknya yaitu pada tabel berikut:

Tabel 3.2 Definisi Operasional

Variabel	Definisi	Dimensi	Indikator
Kualitas Audit (Y)	Kualitas audit merupakan kualitas pengawasan yang mencerminkan mutu hasil pelaksanaan audit oleh APIP. Kualitas ini diukur dari sejauh mana hasil audit efektif, andal, dan dimanfaatkan untuk memperbaiki pengendalian intern serta kinerja organisasi (Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah)	1) Layanan dan peran audit internal.	1) Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas (3E).
		2) Praktik profesional.	2) Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko.
		3) Kinerja dan akuntabilitas	3) Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola organisasi APIP melaksanakan pengawasan dalam rangka memberikan opini atas efektivitas dan kecukupan tata

Tabel 3.2 (lanjutan)

Variabel	Definisi	Dimensi	Indikator
		International Standards for The Professional Practice of Internal Auditing IIA, 2013)	kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian organisasi secara terintegrasi. (Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementrian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah)
Kompetensi (X1)	Auditor harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang dibutuhkan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya (SAIPI Nomor 1210, 2021)	1) Pengetahuan	1) Pemahaman mendalam mengenai standar audit, peraturan, kebijakan, dan prosedur yang berlaku (Bramasto <i>et al.</i> , 2023; Rasuli <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024).
		2) Keterampilan teknis.	2) Kemampuan teknis dan analitis dalam melakukan pemeriksaan, pengumpulan bukti, dan penyusunan laporan audit (Hermawan <i>et al.</i> , 2022; Prasetya <i>et al.</i> , 2024).
		3) Kemampuan analitis dan <i>professional judgement</i>	3) Kemampuan memahami dan menilai efektivitas sistem pengendalian internal organisasi. (Ramadhan <i>et al.</i> , 2024; Zurika Lubis <i>et al.</i> , 2024).

Tabel 3.2 (lanjutan)

Variabel	Definisi	Dimensi	Indikator
		4) Pelatihan dan pengembangan profesional. (Arens, <i>et al.</i> , 2017)	4) Partisipasi dalam pelatihan profesional (Hermawan <i>et al.</i> , 2022; Kantohe and Sumual, 2024; Wibisono, 2023).
Pengalaman Kerja (X2)	Pengalaman kerja diartikan sebagai serangkaian pengalaman praktis yang dimiliki APIP melalui penugasan berulang-ulang dalam bidang yang sama, sehingga membentuk intuisi dan keterampilan teknis yang berdampak pada kualitas hasil audit Trisnayanti <i>et al.</i> 2024).	1) Lama pengalaman bekerja	1) Lama bekerja sebagai APIP (Wibisono, 2023; Prasetya <i>et al.</i> , 2024)
		2) Frekuensi penugasan audit	2) Jumlah penugasan audit yang pernah dilakukan (Handayani and Khairunnisa, 2024; Wibisono, 2023)
		3) Keragaman pengalaman audit	3) Keragaman jenis audit yang pernah dikerjakan (keuangan, kinerja, kepatuhan) (Kharisma dan Budiarta, 2022; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Surbakti dan Wijayanti, 2022)
		4) Pengalaman praktik audit (Arens <i>et al.</i> , 2017)	4) Pengalaman menangani bidang atau organisasi yang berbeda (Trisnayanti <i>et al.</i> , 2024; Ramadhan <i>et al.</i> , 2024)
Independensi (X3)	Independensi adalah kegiatan <i>assurance</i> harus bebas dari campur tangan dalam penentuan ruang lingkup, pelaksanaan penugasan, dan pelaporan	1) Independensi dalam pelaksanaan audit	1) Bebas dari tekanan pihak internal dan eksternal (Usman <i>et al.</i> , 2023; Tjan <i>et al.</i> , 2024; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Ramadhan <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa 2024)

Tabel 3.2 (lanjutan)

Variabel	Definisi	Dimensi	Indikator
	hasilnya (SAIPI Nomor 1110.A1, 2021)	2) Objektivitas auditor	2) Objektif dalam memberikan penilaian (Arif <i>et al.</i> , 2024; Rasuli <i>et al.</i> , 2024; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024)
		3) Independensi dalam pelaporan (Sawyer, 2003)	3) Tidak melibatkan kepentingan pribadi dalam audit (Usman <i>et al.</i> , 2023; Mahadewi dan Dwirandra, 2022; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa 2024). 4) Konsistensi dalam pengambilan keputusan tanpa pengaruh pihak lain (Usman <i>et al.</i> , 2023; Ramadhan <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024).
Etika Profesi (Z)	Kode etik adalah seperangkat prinsip moral yang menjadi pedoman perilaku APIP dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsi, untuk menjaga martabat, kehormatan, citra, serta profesionalisme (PermenpanRB Nomor 4/ 2008)	1) Integritas 2) Objektivitas 3) Kerahasiaan 4) Kompetensi (International Standards for The Professional Practice of Internal Auditing IIA, 2013)	1) Integritas 2) Objektivitas 3) Kerahasiaan 4) Kompetensi (PermenpanRB Nomor 4 Tahun 2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah)

Sumber: Sawyer (2003), Arens (2017); International Standards for The Professional Practice of Internal Auditing IIA (2013); PermenpanRB Nomor 4 Tahun 2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah; Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementerian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah; Berbagai Artikel Penelitian Ilmiah, 2025

Berdasarkan tabel 3.2 setiap variabel penelitian dijabarkan ke dalam sejumlah indikator yang selanjutnya digunakan sebagai dasar penyusunan instrumen penelitian berupa kuesioner dengan skala likert 5 poin yaitu metode pengukuran yang digunakan untuk menilai sikap, persepsi, atau pendapat responden terhadap suatu pernyataan dengan lima pilihan jawaban yang memiliki tingkatan, biasanya mulai dari sangat tidak setuju (1), tidak setuju (2), netral (3), setuju (4), dan sangat setuju (5). Pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner disusun secara sistematis untuk mengukur persepsi responden terhadap masing-masing indikator, sehingga mampu menggambarkan variabel penelitian secara lebih terukur.

1. Kualitas Audit (Y)

Indikator kualitas audit diukur berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementrian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah. Kualitas audit diukur menggunakan skala likert 5 poin (Nazarwin *et al.*, 2025; Achmad *et al.*, 2025; Trisnayanti *et al.*, 2024; Bramasto *et al.*, 2023; Usman *et al.*, 2023; Kantohe and Sumual 2024; Kartika *et al.*, 2021; Mahadewi dan Dwirandra, 2022; Ramadhan *et al.*, 2024; Wibisono, 2023; Zulfi *et al.*, 2024).

Tabel 3.3 Daftar Pernyataan Indikator Kualitas Audit Internal

No.	Indikator Penelitian	Pernyataan	Skala
1.	Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas (3E).	1) Saya telah memastikan kegiatan yang diawasi mematuhi peraturan dan ketentuan yang berlaku. 2) Saya memeriksa prosedur kerja untuk memastikan pelaksanaannya sesuai dengan standar prosedur pengawasan. 3) Saya melakukan penilaian terhadap efisiensi penggunaan sumber daya dalam program/ kegiatan pengawasan. 4) Saya mengevaluasi tingkat efektivitas pencapaian sasaran program yang diaudit. 5) Saya memberikan rekomendasi untuk	Ordinal

Tabel 3.3 (lanjutan)

No.	Indikator Penelitian	Pernyataan	Skala
		meningkatkan aspek kehematan dalam pengelolaan anggaran.	
2.	Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko.	1) Saya memberikan konsultasi kepada bidang atau organisasi yang diawasi untuk mencegah potensi penyimpangan. 2) Saya terlibat dalam kegiatan yang bertujuan untuk memperbaiki proses tata kelola. 3) Saya membantu bidang atau organisasi dalam mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko organisasi 4) Saya menyampaikan rekomendasi secara dini jika terdapat potensi penyimpangan. 5) Saya jarang berkontribusi dalam meningkatkan Sistem Pengendalian Internal melalui konsultasi.	Ordinal
3.	Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola organisasi APIP melaksanakan pengawasan dalam rangka memberikan opini atas efektivitas dan kecukupan tata kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian organisasi secara terintegrasi.	1) Saya memberikan saran atas efektivitas sistem tata kelola yang diterapkan organisasi. 2) Saya melakukan penilaian atas pengendalian internal organisasi secara menyeluruh. 3) Saya melakukan pengawasan yang terintegrasi terhadap manajemen risiko, pengendalian, dan tata kelola. 4) Saya menyampaikan rekomendasi untuk meningkatkan akuntabilitas dan transparansi. 5) Saya mendorong organisasi untuk melakukan perbaikan sistem tata kelola organisasi yang berkelanjutan.	Ordinal

Sumber: Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementrian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah)

2. Kompetensi (X1)

Kompetensi sebagai variabel independen dalam penelitian ini merepresentasikan kemampuan teknis, pengetahuan, dan keterampilan auditor dalam melaksanakan tugas audit secara efektif. Konstruk ini menekankan pada aspek kapasitas aktual (*ability*) yang dimiliki auditor, seperti pemahaman terhadap standar audit, kemampuan analitis, serta kecakapan dalam mengevaluasi bukti dan menyusun laporan audit. Auditor yang memiliki kompetensi tinggi akan lebih mampu menjalankan prosedur audit secara tepat dan menghasilkan temuan yang akurat, sehingga kompetensi diposisikan sebagai faktor utama yang secara langsung memengaruhi kualitas audit internal. (Handayani *and* Khairunnisa, 2024; Zulfi *et al.*, 2024).

Indikator kompetensi dalam penelitian ini diadaptasi dari beberapa penelitian terdahulu. Penelitian oleh Bramasto *et al.* (2023); Hermawan *et al.* (2022); Rasuli *et al.* (2024); dan Prasetya *et al.* (2024) menggunakan sampel auditor eksternal atau auditor sektor swasta. Oleh karena itu, dilakukan penyesuaian agar relevan dengan konteks Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Misalnya, indikator pemahaman mendalam mengenai standar audit, peraturan, kebijakan, dan prosedur disesuaikan dari fokus pada *International Standards on Auditing* (ISA) menjadi Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) dan regulasi pengawasan pemerintah.

Indikator kemampuan teknis dan analitis yang awalnya fokus pada audit laporan keuangan publik diubah untuk mencakup audit kepatuhan, kinerja, dan investigatif sesuai ruang lingkup tugas APIP. Selanjutnya, pemahaman terhadap sistem pengendalian internal disesuaikan dari *framework* COSO menjadi mengacu pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berdasarkan PP No. 60 Tahun 2008. Selain itu, indikator partisipasi dalam pelatihan profesional yang sebelumnya merujuk pada sertifikasi profesi eksternal misalnya *Certified Accountant Public* (CPA) disesuaikan menjadi pelatihan fungsional auditor, diklat Jabatan Fungsional Auditor (JFA), dan pelatihan yang diselenggarakan

oleh BPKP dan LAN (Kantohe *and* Sumual, 2024; Wibisono, 2023). Penyesuaian ini bertujuan memastikan konsep pernyataan sesuai dengan karakteristik objek penelitian. Kompetensi pegawai APIP diukur menggunakan skala likert 5 poin (Nazarwin *et al.*, 2025; Bramasto *et al.*, 2023; Hermawan *et al.*, 2022; Rasuli *et al.*, 2024; Nabila *et al.*, 2023; Handayani *and* Khairunnisa, 2024; Zulfi *et al.*, 2024).

Kompetensi sebagai variabel independen dalam penelitian ini berfokus pada kemampuan teknis APIP dalam melaksanakan tugas dan fungsinya. Pernyataan yang digunakan lebih menekankan pada aspek pengetahuan, keterampilan, kemampuan analitis, pemahaman standar audit, serta kemampuan auditor dalam melakukan pemeriksaan dan menyusun laporan hasil audit. Kompetensi pada konstruk ini mengukur sejauh mana APIP memiliki kapasitas dan kemampuan profesional untuk menjalankan proses audit secara efektif. Oleh karena itu, kompetensi diposisikan sebagai faktor internal yang mencerminkan *technical ability* APIP dalam menghasilkan kualitas audit internal yang baik.

Tabel 3.4 Daftar Pernyataan Indikator Kompetensi

No.	Indikator Penelitian	Pernyataan	Skala
1.	Pemahaman mendalam mengenai standar audit, peraturan, kebijakan, dan prosedur yang berlaku (Bramasto <i>et al.</i> , 2023; Rasuli <i>et al.</i> , 2024; Handayani <i>and</i> Khairunnisa, 2024)	1) Saya mampu menerapkan Standar Audit Pemerintah dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah secara konsisten dalam setiap tahapan pemeriksaan. 2) Saya dapat menentukan langkah pemeriksaan yang tepat berdasarkan standar audit dan risiko yang dihadapi bidang/organisasi yang diaudit 3) Saya mampu mengidentifikasi pelanggaran atau ketidaksesuaian berdasarkan penerapan aturan & kebijakan teknis audit yang berlaku.	Ordinal
2.	Kemampuan teknis dan analitis dalam melakukan pemeriksaan, pengumpulan bukti,	1) Saya memiliki kemampuan analitis yang baik dalam mengolah data dan informasi pada saat menjalankan tugas audit.	Ordinal

Tabel 3.4 (lanjutan)

	dan penyusunan laporan audit (Hermawan <i>et al.</i> , 2022; Prasetya <i>et al.</i> , 2024)	2) Saya mampu menyusun laporan hasil audit dengan jelas dan sesuai standar.	
3.	Kemampuan memahami dan menilai efektivitas sistem pengendalian internal organisasi. (Ramadhan <i>et al.</i> , 2024; Zurika Lubis <i>et al.</i> , 2024)	1) Saya dapat memahami struktur Sistem Pengendalian Internal pada bidang atau organisasi yang sedang diaudit dengan baik. 2) Saya mampu menilai efektivitas pengendalian internal di bidang atau organisasi yang sedang diaudit. 1) Saya dapat mengidentifikasi kelemahan dalam sistem pengendalian internal pada bidang atau organisasi yang sedang diaudit.	Ordinal
4.	Partisipasi dalam pelatihan profesional (Hermawan <i>et al.</i> , 2022; Kantohe and Sumual, 2024; Wibisono, 2023)	2) Saya rutin mengikuti pelatihan profesional untuk meningkatkan kemampuan audit.	Ordinal

Sumber: Bramasto *et al.* (2023); Rasuli *et al.* (2024); Handayani and Khairunnisa (2024); Hermawan *et al.* (2022); Prasetya *et al.* (2024); Hermawan *et al.* (2022); Kantohe and Sumual (2024); Wibisono (2023)

3. Pengalaman Kerja (X2)

Indikator pengalaman kerja yang digunakan dalam penelitian ini merujuk pada beberapa penelitian terdahulu, termasuk penelitian yang menggunakan sampel auditor di sektor swasta. Kharisma dan Budiarta (2022) meneliti pengaruh pengalaman auditor terhadap kualitas audit dengan fokus pada auditor eksternal di Kantor Akuntan Publik (KAP), sedangkan Surbakti dan Wijayanti (2022) juga menggunakan sampel auditor eksternal dalam menilai pengaruh pengalaman audit terhadap *audit judgment*. Penelitian tersebut mendefinisikan pengalaman kerja sebagai lamanya auditor bekerja, jumlah penugasan yang ditangani, serta variasi jenis audit yang dilakukan. Karena karakteristik auditor eksternal berbeda dengan APIP, indikator dari penelitian tersebut memerlukan adaptasi agar sesuai dengan konteks pengawasan intern pemerintah.

Penyesuaian dilakukan dengan mengubah cakupan indikator agar mencerminkan tugas APIP. Misalnya pada indikator keragaman jenis audit yang sebelumnya hanya menekankan audit laporan keuangan disesuaikan menjadi meliputi audit kinerja, audit kepatuhan, audit investigatif, dan audit keuangan sesuai dengan SAIPI. Indikator pengalaman menangani bidang atau organisasi berbeda juga disesuaikan untuk menggambarkan variasi pengalaman APIP dalam mengaudit unit kerja pemerintahan yang beragam. Dengan penyesuaian ini, indikator yang awalnya digunakan di sektor swasta kini memiliki relevansi terhadap peran APIP sebagai auditor internal pemerintah. Indikator pengalaman kerja APIP diukur menggunakan skala likert 5 poin (Sumartono *et al.*, 2025; Hermawan *et al.*, 2022; Islamiati *et al.*, 2023; Mahadewi dan Dwirandra 2022; Nurleni *et al.*, 2024; Handayani and Khairunnisa 2024).

Tabel 3.5 Daftar Pernyataan Indikator Pengalaman Kerja

No.	Indikator Penelitian	Pernyataan	Skala
1.	Lama bekerja sebagai APIP (Achmad <i>et al.</i> , 2025; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Wibisono, 2023)	1) Lama pengalaman saya sebagai APIP membantu saya memahami proses audit dengan baik. 2) Saya masih sering mengalami kesulitan dalam melakukan audit secara profesional meskipun telah saya telah lama menjadi pegawai APIP.	Ordinal
2.	Jumlah penugasan audit yang pernah dilakukan (Handayani and Khairunnisa, 2024; Wibisono, 2023)	1) Semakin banyak penugasan yang saya tangani, semakin baik kemampuan saya dalam melaksanakan audit.	Ordinal
3.	Keragaman jenis audit yang pernah dikerjakan (keuangan, kinerja, investigatif, kepatuhan) (Kharisma dan Budiarta 2022; Prasetya <i>et al.</i> 2024; Surbakti dan Wijayanti 2022)	1) Saya telah menangani banyak penugasan selama menjadi pegawai APIP (audit, reviu, evaluasi, dan monitoring). 2) Saya melakukan berbagai jenis audit, seperti audit keuangan, audit kinerja, audit investigatif, dan audit kepatuhan.	Ordinal

Tabel 3.5 (lanjutan)

		3)	Saya dapat mengidentifikasi kelemahan dalam sistem pengendalian internal pada bidang atau organisasi yang sedang diaudit.	
4.	Pengalaman menangani bidang atau organisasi yang berbeda (Trisnayanti <i>et al.</i> , 2024; Ramadhan <i>et al.</i> , 2024)	1)	Saya memiliki pengalaman melakukan penugasan sebagai pegawai APIP pada berbagai bidang atau unit organisasi yang berbeda.	Ordinal
		2)	Pengalaman saya melakukan penugasan di berbagai bidang atau organisasi membantu saya lebih fleksibel dalam menghadapi situasi tantangan yang beragam.	

Sumber: Achmad *et al.* (2025); Prasetya *et al.* (2024); Wibisono (2023); Handayani and Khairunnisa (2024); Surbakti dan Wijayanti (2022); Trisnayanti *et al.* (2024); Ramadhan *et al.* (2024)

4. Independensi (X3)

Indikator independensi yang digunakan dalam penelitian ini sebagian diadaptasi dari penelitian terdahulu yang menggunakan sampel auditor eksternal di sektor swasta. Mahadewi dan Dwirandra (2022) meneliti pengaruh independensi terhadap kualitas audit dengan melibatkan auditor KAP, sementara Arif *et al.* (2024) menekankan pentingnya independensi dalam menjaga integritas auditor di Kantor Akuntan Publik (KAP). Penelitian tersebut mendefinisikan independensi sebagai kebebasan auditor dari pengaruh pihak lain, baik dalam bentuk tekanan internal maupun eksternal, serta objektif dalam mengambil keputusan. Namun, karena penelitian ini berfokus pada Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), maka indikator yang digunakan dalam penelitian sebelumnya dilakukan penyesuaian.

Penyesuaian indikator dilakukan agar sesuai dengan peran APIP, misalnya indikator bebas dari tekanan pihak internal dan eksternal, disesuaikan untuk mencakup tekanan dari pimpinan OPD maupun pihak yang diaudit, bukan klien sebagaimana pada auditor KAP. Selanjutnya indikator konsistensi dalam pengambilan keputusan tanpa pengaruh pihak

lain, diterapkan dalam konteks pengambilan keputusan terkait temuan dan rekomendasi audit yang sesuai dengan peraturan dan kebijakan pemerintah. Penyesuaian ini bertujuan agar indikator independensi yang sebelumnya digunakan untuk auditor eksternal kini relevan dan valid dalam mengukur independensi APIP. Indikator independensi dalam penelitian ini diukur menggunakan skala likert 5 poin (Nazarwin *et al.*, 2025; Alqudah *et al.*, 2023; Arif *et al.*, 2024; Trisnayanti *et al.*, 2024; Usman *et al.*, 2023; Tjan *et al.*, 2024; Krichene and Baklouti 2021; Rasuli *et al.*, 2024; Mahadewi and Dwirandra, 2022; Handayani and Khairunnisa, 2024; Wibisono, 2023; Zulfi *et al.*, 2024).

Tabel 3.6 Daftar Pernyataan Indikator Independensi

No.	Indikator Penelitian	Pernyataan	Skala
1.	Bebas dari tekanan pihak internal dan eksternal (Usman <i>et al.</i> , 2023; Tjan <i>et al.</i> , 2024; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Ramadhan <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024)	1) Saya dapat menjalankan audit tanpa tekanan dari atasan atau pimpinan. 2) Saya sering menerima intervensi dari pihak eksternal dalam pelaksanaan penugasan audit.	Ordinal
2.	Objektif dalam memberikan penilaian (Arif <i>et al.</i> , 2024; Rasuli <i>et al.</i> , 2024; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024)	1) Saya memberikan penilaian audit berdasarkan fakta, bukan pengaruh pihak lain. 2) Tekanan dari pihak eksternal sering mengganggu objektivitas saya dalam melaksanakan penugasan. 3) Saya tidak memihak kepada pihak manapun dalam menyusun laporan hasil audit.	Ordinal
3.	Tidak melibatkan kepentingan pribadi dalam audit (Usman <i>et al.</i> , 2023; Mahadewi dan Dwirandra, 2022; Prasetya <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024)	1) Saya tidak melibatkan kepentingan pribadi dengan tugas audit. 2) Saya sering melewatkan standar dan prosedur pemeriksaan jika melakukan penugasan pada instansi atau bidang yang pegawainya merupakan rekan saya. 3) Saya menjaga profesionalisme tanpa dipengaruhi kepentingan pribadi.	Ordinal

Tabel 3.6 (lanjutan)

4.	Konsistensi dalam pengambilan keputusan tanpa pengaruh pihak lain (Usman <i>et al.</i> , 2023; Ramadhan <i>et al.</i> , 2024; Handayani and Khairunnisa, 2024)	1) Saya konsisten dalam mengambil keputusan berdasarkan bukti audit. 2) Saya menyusun laporan audit tidak dipengaruhi oleh permintaan pihak manapun.	Ordinal
----	--	---	---------

Sumber: Usman *et al.* (2023); Tjan *et al.* (2024); Prasetya *et al.* (2024); Ramadhan *et al.* (2024); Handayani and Khairunnisa (2024); Arif *et al.* (2024); Rasuli *et al.* (2024); Mahadewi dan Dwirandra (2022);

5. Etika Profesi (Z)

Indikator etika profesi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) diukur berdasarkan PermenpanRB Nomor 4 Tahun 2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Indikator bertujuan mengukur sejauh mana auditor mematuhi prinsip etika dalam tugas pengawasan. Integritas diuji melalui pernyataan terkait kejujuran dan penolakan gratifikasi, obyektivitas dengan pernyataan mengenai pemberian opini audit berdasarkan bukti tanpa intervensi, kerahasiaan melalui komitmen menjaga informasi audit agar tidak disalahgunakan, dan kompetensi. Kompetensi dalam konteks etika profesi merupakan konstruk perilaku profesional yang mencerminkan komitmen moral auditor untuk menjaga dan mengembangkan kemampuan yang dimilikinya. Dalam hal ini, kompetensi tidak hanya dilihat sebagai kemampuan, tetapi juga sebagai tanggung jawab etis untuk terus meningkatkan pengetahuan dan keterampilan melalui pelatihan, pembelajaran, serta kepatuhan terhadap standar profesional. Dengan demikian, kompetensi sebagai perilaku profesional menekankan pada aspek kesadaran dan komitmen individu auditor dalam mempertahankan kualitas dirinya, sehingga berperan sebagai mekanisme yang memperkuat hubungan antara kemampuan teknis dan kualitas audit internal. Skala likert 5 poin digunakan untuk menilai etika profesi, sehingga dapat mencerminkan tingkat kepatuhan APIP terhadap kode etik secara kuantitatif (Bramasto *et al.*, 2023; Hermawan *et al.*, 2022; Tjan *et al.*, 2024; Kartika *et al.*, 2021; Rasuli *et*

al., 2024; Mahadewi dan Dwirandra, 2022; Nabila *et al.*, 2023; Handayani *and* Khairunnisa, 2024; Yulianti *et al.*, 2022).

Kompetensi sebagai salah satu indikator dalam etika profesi tidak berfokus pada kemampuan teknis auditor, melainkan pada sikap profesional auditor terhadap pengembangan dan penerapan kompetensinya (PermenpanRB Nomor 4 Tahun 2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah). Menurut Achmad *et al.* (2025) kompetensi pada konteks etika profesi berfungsi sebagai landasan normatif yang mengarahkan perilaku profesional auditor agar tetap berada dalam koridor praktik audit yang benar dan berkualitas, sehingga meminimalkan penyimpangan dalam pelaksanaan tugas audit serta merujuk pada kewajiban auditor untuk melaksanakan penugasan audit sesuai dengan standar teknis yang berlaku. Hal ini tercermin dari pernyataan mengenai pelaksanaan tugas sesuai standar profesi, kesediaan mengikuti pelatihan, serta upaya meningkatkan pengetahuan dan keterampilan sebagai bentuk tanggung jawab profesional. Dengan demikian, kompetensi dalam etika profesi lebih mencerminkan komitmen moral auditor untuk menjaga mutu profesinya secara berkelanjutan. Kompetensi pada konstruk ini sebagai bagian dari perilaku profesional atau *professional responsibility* APIP dalam menjalankan tugas dan fungsinya.

Tabel 3.7 Daftar Pernyataan Indikator Etika Profesi

No.	Indikator Penelitian	Pernyataan	Skala
1.	Integritas	1) Saya melaksanakan tugas audit dengan jujur dan tidak memanipulasi informasi dan data. 2) Saya menolak segala bentuk gratifikasi. 3) Saya selalu melaksanakan tugas sesuai dengan nilai kejujuran dan keadilan. 4) Saya sering terlibat dalam tindakan yang dapat merusak kepercayaan publik terhadap APIP.	Ordinal

Tabel 3.7 (lanjutan)

No.	Indikator Penelitian	Pernyataan	Skala
2.	Obyektivitas	1) Saya menilai temuan audit secara adil dan transparan, meskipun hasilnya tidak menguntungkan pihak yang diaudit. 2) Saya memberikan rekomendasi pada hasil audit berdasarkan pada fakta dan bukti yang sah. 3) Saya menolak kompromi dengan pihak yang diaudit karena saya profesional dalam menjalankan tugas. 4) Saya membedakan antara opini pribadi dan penilaian profesional saat menyampaikan laporan audit.	Ordinal
3.	Kerahasiaan	1) Saya menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh selama proses audit. 2) Terkadang informasi yang saya peroleh dalam penugasan audit berpotensi memberikan manfaat pribadi bagi saya. 3) Saya memastikan seluruh dokumen audit disimpan secara aman dan rahasia. 4) Saya hanya mengungkapkan informasi audit kepada pihak yang berwenang.	Ordinal
4.	Kompetensi	1) Saya menjalankan tugas pengawasan dengan berpedoman pada standar audit, prosedur audit, dan peraturan yang berlaku, sebagai wujud tanggung jawab profesional dan etika dalam menjaga mutu hasil audit 2) Saya enggan untuk mengikuti pelatihan profesional karena alasan birokrasi maupun alasan pribadi 3) Saya melaksanakan penugasan audit pada bidang yang tidak saya pahami agar belajar dari pengalaman.	Ordinal

Tabel 3.7 (lanjutan)

-
- 4) Saya mengikuti pelatihan karena merupakan kewajiban etis untuk meningkatkan mutu audit.
 - 5) Saya terus meningkatkan pengetahuan dan keterampilan melalui diskusi dengan rekan kerja.
-

Sumber: PermenpanRB Nomor 4 Tahun 2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

3.6 Metode Analisis Data

Alat analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah *Structural Equation Model* (SEM). SEM adalah sekumpulan alat-alat atau teknik statistika yang memungkinkan tidak hanya mendapatkan model hubungan namun juga pengujian sebuah rangkaian hubungan yang relatif rumit secara simultan (Mattjik & Sumertajaya, 2011). Penelitian ini menggunakan konstruk-konstruk yang tidak dapat diukur atau dapat diamati secara langsung oleh karena itu, teknik analisis data SEM dapat menjelaskan secara menyeluruh hubungan antar variabel yang ada dalam penelitian ini.

Dalam penelitian ini, analisis data menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS). PLS adalah model persamaan *Structural Equation Modeling* (SEM) yang berbasis komponen atau varian. PLS merupakan metode analisis yang powerfull, karena tidak didasarkan pada banyak asumsi misalnya, data harus terdistribusi normal dan sampel tidak harus besar (Chin, 1998). Pengujian pada penelitian ini dibantu dengan menggunakan software smartPLS 3. Sebelum dilakukan pengujian hipotesis terlebih dahulu dilakukan analisis statistik deskriptif untuk mengetahui mengenai gambaran data yang akan diuji.

Pada pengujian PLS terdapat dua jenis model yaitu *outer model* (model pengukuran) dan *inner model* (model struktural). *Inner model* memberikan gambaran mengenai hubungan antar variabel laten dan *outer model* memberikan gambaran hubungan antara variabel laten dengan indikatornya

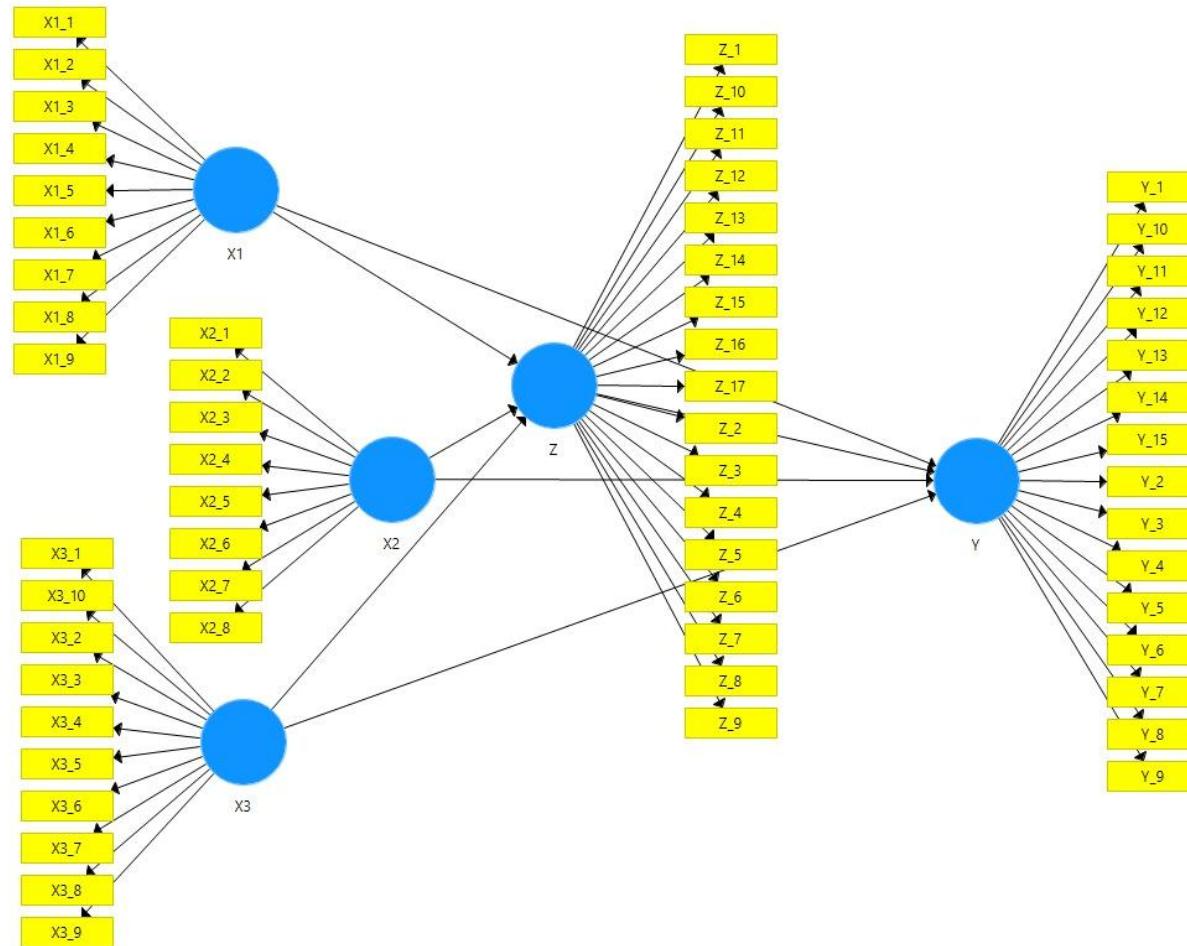
(Heir, 2021). Kemudian, langkah-langkah untuk pengujian dengan menggunakan SEM PLS adalah sebagai berikut:

1. Melakukan *Reverse Coding* pada data Pernyataan *Reversal*

Pernyataan dalam kuesioner yang disusun secara negatif (*reversal*) perlu dilakukan *reverse coding* sebelum analisis agar arah pengukuran setiap indikator tetap konsisten dengan konstruk yang diukur. Menurut DeVellis (2012) item yang berlawanan arah harus dibalik skornya untuk menghindari distorsi dalam interpretasi hasil dan menjaga konsistensi skala. Hal tersebut sejalan dengan Hair (2021) yang menekankan bahwa dalam model PLS-SEM seluruh indikator dalam satu konstruk harus memiliki arah hubungan yang sama agar menghasilkan estimasi yang valid dan reliabel. Oleh karena itu, *reverse coding* menjadi langkah penting dalam pengolahan data untuk memastikan bahwa seluruh indikator bergerak searah dalam merepresentasikan variabel laten yang diteliti.

2. Menyusun Konstruksi Diagram Jalur

Penelitian ini dilakukan untuk menguji secara empiris pengaruh kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi terhadap kualitas audit internal dengan etika profesi sebagai variabel *intervening*. Berikut disajikan model diagram jalur:



Gambar 3.1 Konstruksi Diagram Jalur
Sumber: smartPLS 3/Data Diolah Penulis, 2026

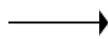
Keterangan simbol-simbol di atas adalah sebagai berikut:



: adalah tanda yang menunjukkan variabel laten



: adalah tanda yang menunjukkan variabel terukur



: menunjukkan adanya hubungan yang dihipotesiskan antara dua variabel

Kemudian keterangan huruf-huruf dalam gambar adalah sebagai berikut:

X1_1-9 : pernyataan dari variabel independen yaitu kompetensi

X2_1-8 : pernyataan dari variabel independen yaitu pengalaman kerja

X3_1-10 : pernyataan dari variabel independen yaitu independensi

Y1-15 : pernyataan dari variabel dependen yaitu kualitas audit internal

Z1-17 : pernyataan dari variabel *intervening* yaitu etika profesi

3. Konversi Model ke Persamaan

Berdasarkan model diagram jalur yang digambarkan di atas maka persamaan *inner model* dinyatakan sebagai berikut:

$$\text{i. } Z = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + e$$

$$\text{ii. } Y = \beta_0 + \beta_4X_1 + \beta_5X_2 + \beta_6X_3 + \beta_7Z + e$$

Keterangan:

β_0 : Konstanta

X1 : Kompetensi

X2 : Pengalaman Kerja

X3 : Independensi

Y : Kualitas Audit Internal

Z : Etika Profesi

e : Error

Berdasarkan model diagram jalur pada *outer model* tidak dikonversi ke persamaan utama karena berisi hubungan indikator dengan variabel yang digunakan untuk menguji *loading factor*.

4. Pengujian Validitas dan Reabilitas

Evaluasi *goodness of fit* digunakan untuk mengukur kebenaran *model* yang diajukan. Sebelum dilakukan evaluasi tersebut, maka harus dilakukan evaluasi terhadap *outer model* terlebih dahulu. Evaluasi terhadap validitas dari *outer model* dapat dilihat dari nilai *t* muatan faktor (*factor loading*) pada variabel teramati terhadap laten dari *model*. Penentuan pengambilan keputusan untuk menentukan validitas *outer model* berdasarkan Mattjik & Sumertajaya (2011) adalah sebagai berikut:

- 1) Nilai muatan faktornya lebih besar dari kritis ($\geq 1,96$)
- 2) Muatan faktornya standarnya (*standardized factor loading*) ($\geq 0,50$) (Igbaria *et al.*, 1997).

Penelitian ini menggunakan *outer loading* $\geq 0,70$ untuk menentukan indikator yang digunakan sudah *valid*. Evaluasi terhadap reliabilitas dari model pengukuran dilakukan dengan model *Composite Reliability Measure* dan *Cronbach alpha*. Berdasarkan Hair (2021) indikator dengan nilai *outer loading* di bawah 0,40 harus dihapus dari model. Indikator dengan nilai *loading* antara 0,40 hingga 0,70 perlu dipertimbangkan untuk dihapus jika penghapusan indikator tersebut dapat meningkatkan nilai *composite reliability* atau AVE.

5. Pengujian Model Struktural

Goodness of fit model struktural diukur dengan menggunakan *R-square* variabel dependen dengan interpretasi yang sama dengan regresi. *Q-square predictive relevance* untuk model struktural digunakan untuk mengukur seberapa baik nilai observasi yang dihasilkan model dan juga parameternya. Nilai *Q-square* > 0 menunjukkan model memiliki *predictive relevance*, sebaliknya jika nilai *Q-square* ≤ 0 menunjukkan model kurang memiliki *predictive relevance*. Besaran *Q-square* memiliki nilai dengan rentang $0 < Q^2 < 1$, dimana semakin mendekati 1 berarti model semakin baik (Chin, 1998).

6. Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini, pengujian hipotesis dilakukan menggunakan pendekatan *Partial Least Squares Structural Equation Modeling* (PLS-SEM). PLS dipilih karena memiliki keunggulan dalam menguji hubungan antar variabel laten yang kompleks, termasuk model dengan variabel *intervening* (mediasi) seperti etika profesi. Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh langsung dari variabel independen yang terdiri dari kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi APIP terhadap kualitas audit internal, serta menguji peran etika profesi sebagai variabel mediasi dalam hubungan tersebut.

Proses pengujian dilakukan dalam dua tahap utama, yaitu: pengujian outer model dan pengujian inner model. Pengujian outer model dilakukan untuk menilai validitas dan reliabilitas konstruk melalui nilai *loading factor*, *composite reliability*, *Average Variance Extracted* (AVE), serta *discriminant validity*. Jika seluruh indikator memenuhi kriteria validitas dan reliabilitas, maka pengujian dapat dilanjutkan ke tahap inner model.

Pada tahap *inner model*, hipotesis diuji dengan melihat nilai *path coefficient* dan *p-value* yang dihasilkan dari bootstrapping. Untuk menguji hipotesis langsung dimana variabel independen mempengaruhi variabel dependen, ditinjau apakah koefisien jalur dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen signifikan secara statistik ($p < 0,05$). Sementara untuk menguji hipotesis mediasi, digunakan analisis *indirect effect* untuk melihat apakah etika profesi secara signifikan menjadi penghubung antara variabel independen dan kualitas audit internal. Pengaruh mediasi dapat dikategorikan sebagai parsial (*partial mediation*) jika pengaruh langsung tetap signifikan setelah mediator dimasukkan, atau penuh (*full mediation*) jika pengaruh langsung menjadi tidak signifikan.

V. SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa variabel kompetensi dan pengalaman kerja terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit internal. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengetahuan, keterampilan, serta pengalaman auditor dalam melaksanakan tugas pengawasan, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Sebaliknya, independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit internal, yang mengindikasikan bahwa dalam konteks APIP, faktor struktural dan tekanan organisasi dapat membatasi peran independensi dalam meningkatkan kualitas audit. Sementara itu, etika profesi terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit internal, yang menegaskan bahwa nilai-nilai moral dan profesionalisme auditor menjadi faktor penting dalam menghasilkan audit yang berkualitas.

Selanjutnya, dalam pengujian variabel mediasi, etika profesi tidak mampu memediasi hubungan antara kompetensi dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit internal. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi dan pengalaman kerja memiliki pengaruh langsung yang lebih dominan terhadap kualitas audit tanpa harus melalui perantara etika profesi. Namun, etika profesi terbukti mampu memediasi hubungan antara independensi dan kualitas audit internal. Artinya, meskipun independensi tidak berpengaruh secara langsung, tetapi melalui penerapan etika profesi, independensi berdampak pada peningkatan kualitas audit.

Secara keseluruhan, penelitian ini menegaskan bahwa kualitas audit internal tidak hanya dipengaruhi oleh faktor teknis tetapi juga oleh faktor perilaku dan moral yaitu etika profesi. Temuan ini memperkuat pentingnya pendekatan teori atribusi, di mana kualitas audit dipengaruhi oleh kombinasi faktor internal yaitu kompetensi berdasarkan kemampuan individu APIP,

pengalaman kerja dan etika dan faktor eksternal tekanan organisasi, kebijakan, dan lingkungan kerja). Oleh karena itu, upaya peningkatan kualitas audit internal di lingkungan APIP tidak hanya perlu difokuskan pada peningkatan kemampuan teknis auditor, tetapi juga pada penguatan etika profesi.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu diperhatikan, antara lain:

1. Penelitian ini menggunakan metode kuesioner yang bergantung pada persepsi responden, sehingga memungkinkan adanya bias. Responden cenderung memberikan jawaban yang dianggap baik atau sesuai harapan. Selain itu, tidak dapat dipastikan bahwa seluruh responden menjawab dengan tingkat kejujuran dan pemahaman yang sama terhadap setiap pertanyaan.
2. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *non-probability sampling* dengan metode *convenience sampling*, sehingga jumlah responden bergantung pada ketersediaan dan kesediaan pegawai dalam mengisi kuesioner. Hal ini menyebabkan hasil penelitian memiliki keterbatasan sampel, karena sampel yang diperoleh belum tentu merepresentasikan seluruh populasi APIP di Inspektorat Kabupaten/ Kota di Provinsi Lampung secara menyeluruh.
3. Penelitian ini hanya menggunakan beberapa variabel independen yaitu kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi, serta satu variabel mediasi yaitu etika profesi, sehingga belum mencakup seluruh faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit internal. Masih terdapat kemungkinan variabel lain seperti budaya organisasi, tekanan kerja, sistem pengendalian internal, dan dukungan manajemen yang juga berperan namun belum diteliti dalam penelitian ini.

5.3 Saran

a. Saran Praktis

1. Meningkatkan alokasi anggaran terkait peningkatan kompetensi APIP melalui pelatihan teknis audit, sertifikasi profesi, workshop, dan pengembangan kemampuan analitis auditor. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit internal, sehingga peningkatan kemampuan teknis auditor dapat mendukung pelaksanaan audit yang lebih efektif dan berkualitas.
2. Pimpinan APIP lebih bijak dalam memberikan kesempatan penugasan yang beragam kepada APIP, baik dari sisi jenis audit maupun objek pemeriksaan. Keterlibatan APIP dalam berbagai kegiatan pengawasan yang beragam dapat meningkatkan pengalaman kerja, sehingga APIP memiliki pertimbangan profesional yang lebih baik.
3. Memperkuat penerapan etika profesi melalui pembinaan integritas, objektivitas, kepatuhan terhadap kode etik, serta pengawasan terhadap perilaku profesional APIP. Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh terhadap kualitas audit internal dan mampu memediasi hubungan independensi terhadap kualitas audit, sehingga penguatan budaya etis menjadi penting dalam meningkatkan kualitas pengawasan.
4. Instansi perlu membangun budaya organisasi yang mendukung profesionalisme saat menjalankan tugasnya. Hasil penelitian mengungkapkan independensi tidak berpengaruh pada kualitas audit internal karena banyaknya intervensi eksternal.
5. Pimpinan APIP perlu melakukan evaluasi berkala terhadap sistem pengawasan internal, termasuk kualitas hasil audit, efektivitas rekomendasi audit, dan implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan. Langkah ini penting untuk memastikan fungsi APIP tidak hanya bersifat administratif, tetapi juga mampu meningkatkan tata kelola organisasi.

b. Saran Akademis

1. Menambahkan variabel lain dalam penelitian selanjutnya, seperti *gender*, budaya organisasi dan keterbatasan anggaran.
2. Mengembangkan model penelitian dengan menambahkan variabel mediasi atau moderasi lain untuk memperkaya analisis.
3. Menggunakan pendekatan metode campuran (*mixed methods*) dengan kualitatif untuk mendapatkan pemahaman yang lebih mendalam.
4. Memperluas objek penelitian ke instansi atau daerah lain agar hasil penelitian lebih komprehensif dan dapat dibandingkan.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017). *Auditing and assurance services* (16th ed.). Pearson.
- Chin, W. W. (1998). *The partial least squares approach to structural equation modeling*. In *Modern methods for business research* (pp. 295–336). Lawrence Erlbaum Associates.
- DeVellis. (2012). *Scale Development: Theory and applications* (3rd ed.). Sage Publications.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2021). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (2nd ed.). Sage.
- Kothari, C. R. (2004). *Research methodology: Methods & techniques* (2nd ed.).
- Mattjik, A. A., & Sumertajaya, I. M. (2011). *Sidik peubah ganda dengan menggunakan SAS* (2nd ed.). IPB Press.
- Mulyadi. (2010). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2016). *Auditing: Buku 2* (ed. 6). Salemba Empat.
- Pusdiklatwas BPKP. 2014. *Kode Etik dan Standar Audit Intern*. Bogor: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP.
- Sawyer, L. B., Dittenhofer, M. A., & Scheiner, J. H. (2003). *Sawyer's internal auditing: The practice of modern internal auditing* (5th ed.). Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors.
- Singh, Yogesh Kumar. 2006. *Fundamental of Research Methodology and Statistics*.
- Tugiman, Hiro. (2010). *Audit Internal*. Yogyakarta: Kanisius.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)*
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang *Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 4 Tahun 2008 tentang *Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*
- Peraturan Nomor PER-01/AAIPI/DPN/2021 tentang *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*. Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI)

- Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang *Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementrian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah*
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2024). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Tahun 2024*. Jakarta: BPK RI. Diakses dari <https://www.bpk.go.id>
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2024). *Laporan kinerja Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Tahun 2024*. Jakarta: BPKP. Diakses dari <https://www.bpkp.go.id>
- Komisi Pemberantasan Korupsi. (2024). *Laporan Survei Penilaian Integritas Tahun 2024*. Jakarta: KPK. Diakses dari <https://www.kpk.go.id>
- The Institute of Internal Auditors. (2013). *International standards for the professional practice of internal auditing*. The IIA
- Achmad, Fadly, Abdul Rahman, Arifuddin, Agus Bandang, and . Haryanto. 2025. "The Influence of Work Experience, Auditor Expertise, and Time Pressure on Audit Quality with Ethics as an Intervening Variable." *Journal of Ecohumanism* 4(2). doi:10.62754/joe.v4i2.6420.
- Advani, A., Elming, W., & Shaw, J. (2023). The dynamic effects of tax audits. *Review of Economics and Statistics*. https://doi.org/10.1162/rest_a_01101
- Airlangga, D. K., & Rossieta, H. (2023). Peningkatan kapabilitas internal audit instansi pemerintah. *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi*, 7(4), 3028–3040. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i4.1661>
- Almalki, Abdulrahman, Yousef Basodan, and Helmi Boshnak. 2025. "The Mediating Role of Conscientiousness in the Relationship Between Auditors' Ethical Idealism and Fraud Detection." *Journal of Risk and Financial Management* 18(5):244. doi:10.3390/jrfm18050244.
- Alsaeedi, A. M. A., & Kamyabi, Y. (2023). The Impact of Auditor Experience and Competence on Audit Quality with Moderating Role of Auditors Ethics: Evidence from Iraq. *Russian Law Journal*, 11(11s).<https://doi.org/10.52783/rj.v11i11s.1880>
- Alqudah, Hamza, Noor Afza Amran, Haslinda Hassan, Abdalwali Lutfi, Noha Alessa, Mahmaod Alrawad, and Mohammed Amin Almaiah. 2023. "Examining the Critical Factors of Internal Audit Effectiveness from Internal Auditors' Perspective: Moderating Role of Extrinsic Rewards." *Heliyon* 9(10):e20497. doi:10.1016/j.heliyon.2023.e20497.
- Amirya, M. (2024). Challenges of internal auditing in the Indonesian government. *JIA (Jurnal Ilmiah Akuntansi)*, 9(2), 705–719. <https://doi.org/10.23887/jia.v9i2.84737>

- Arif, Elsy Meida, Rozikin Rozikin, Abdi Mulya, and Arni Kurniati. 2024. "The Effect of Independence And Professional Ethics On Auditor Integrity And The Implications For Audit Quality At East Jakarta Public Accounting Firms." *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis* 12(3). doi:10.37676/ekombis.v12i3.5471.
- Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The moderator–mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical considerations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 51(6), 1173–1182. <https://doi.org/10.1037/0022-3514.51.6.1173>
- Bramasto, Ari, Indri Utami, and Ayu Lestari. 2023. "Influence of Auditor Professionalism and Competence on the Quality of Internal Audit." *JASA (Jurnal Akuntansi, Audit Dan Sistem Informasi Akuntansi)* 7(2):357–65. doi:10.36555/jasa.v7i2.2318.
- Brivot, Marion, Mélanie Roussy, and Yves Gendron. 2024. "The Riskification of Internal Auditors' Ethical Deliberation: An Emerging Third Logic Between Norms and Values?" *Journal of Business Ethics* 193(3):691–712. doi:10.1007/s10551-023-05575-x.
- De Angelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3:16. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Handayani, Wuri and Khairunnisa. 2024. "Independence, Competence, Objectivity, Ethics And Auditor Experience On Auditor Quality." *Jurnal Akuntansi* 28(3):420–37. doi:10.24912/ja.v28i3.2167.
- Hermawan, Sigit, Cindi Dwianti Roswita, Sarwenda Biduri, Ratna Nugraheni, and Iffah Qonitah. 2022. "Competence, Work Experience, And Integrity On The Performance Of Auditor: The Role Of Professionalism." *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan* 12(1):34–50. doi:10.22219/jrak.v12i1.19307.
- Humphrey, C., & Moizer, P. (1990). From techniques to ideologies: An alternative perspective on the audit function. *Critical Perspectives on Accounting*, 1(3), 217–238.
- Islamiati, Hikmah, Nuraini A, and Nita Erika Ariani. 2023. "Unravelling The Auditors' Dilemma: Ethics Or Money? A Case Of Indonesia Auditors." *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan* 13(2):316–32. doi:10.22219/jrak.v13i2.26537.
- Kantohe, Meidy, and Frida Magda Sumual. 2024. "Local Government Internal Audit Quality: Input Factors, Individual Level (Study on Inspectorate Auditors in North Sulawesi Province)." *Jurnal Ilmiah Akuntansi* 9(1):137–58. doi:10.23887/jia.v9i1.68751.

- Kartika, Mega Rianita, Fitriana Fitriana, and Farida Yuliaty. 2021. "Ethics, Education Level, and Professional Skepticism on Audit Quality." *JRAK* 13(1):32–36. doi:10.23969/jrak.v13i1.3814.
- Kelley, Harold H. 1973. "The Processes of Causal Attribution" *American Psychologist*. doi:10.1037/h0034225.
- Kharisma, Dewi Ayu Nita, and I. Ketut Budiarta. 2022. "Self Efficacy dan Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Kecerdasan Emosional." *E-Jurnal Akuntansi* 32(2):3736. doi:10.24843/EJA.2022.v32.i02.p11.
- Krichene, Aida, and Emna Baklouti. 2021. "Internal Audit Quality: Perceptions of Tunisian Internal Auditors an Explanatory Research." *Journal of Financial Reporting and Accounting* 19(1):28–54. doi:10.1108/JFRA-01-2020-0010.
- Lisa, Oyong, Umi Muawanah, Heriyadi Heriyadi, and Ahmad Dahlan. 2023. "Internal Control As A Mediator Of Audit Quality." *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan* 13(3):570–87. doi:10.22219/jrak.v13i3.29188.
- Mahadewi, I. Gusti Agung Candrika, and Anak Agung Ngurah Bagus Dwirandra. 2022. "Faktor Internal dan Eksternal yang Memengaruhi Kualitas Audit." *E-Jurnal Akuntansi* 32(6):1591. doi:10.24843/EJA.2022.v32.i06.p15.
- Nabila, Lulu Akmal, Harry Budiantoro, and Kanaya Lapae. 2023. "The Role of Audit Quality on the Determinants of Auditor Performance." *Akurasi : Jurnal Studi Akuntansi dan Keuangan* 6(1):126–38. doi:10.29303/akurasi.v6i1.353.
- Natan-Krup, Dana, and Shlomo Mizrahi. 2025. "Public Accountability and Auditing: Why and When Do State Auditors Conduct Broad Audits?" *Public Administration* 103(1):166–84. doi:10.1111/padm.13012.
- Nazarwin, Yuni Mariani Manik, Amalia Nurannisa Sudirman, and Indah Sari Lubis. 2025. "Enhancing Audit Quality: Key Factors and the Role of Rewards in Government Internal Audits at the Financial Audit Agency of North Sumatra." *Journal of Ecohumanism* 4(1). doi:10.62754/joe.v4i1.5873.
- Newcomb, Theodore, and Fritz Heider. 1958. "The Psychology of Interpersonal Relations." *American Sociological Review*. doi:10.2307/2089062.
- Nordin, Ingrid Gustafsson. 2023. "Narratives of Internal Audit: The Sisyphean Work of Becoming 'Independent.'" *Critical Perspectives on Accounting* 94:102448. doi:10.1016/j.cpa.2022.102448.

- Nurleni, Darmawati, and Mediaty. 2024. "Enhancing Fraud Detection Capacities: The Role of Auditor Training, Professional Skepticism, and Integrity in Government Internal Control Mechanisms in Indonesia." *Revista de Gestão Social e Ambiental* 18(8):e06002. doi:10.24857/rgsa.v18n8-094.
- Prasetya, Budi Agung, Dedi Purwana, and Saparuddin Muhtar. 2024. "The Role of Professionalism, Auditor's Experience, and Independence in Improving the Quality of Audit Results: Empirical Study on The Government Internal Monitoring Apparatus ITJEN Kemendikbudristek." *Journal of Ecohumanism* 3(3):1992–2005. doi:10.62754/joe.v3i3.3507.
- Priyono, Ibnu Anggun, and Husnul Khotimah. 2023. "Pengaruh Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, Dan Dana Alokasi Khusus Terhadap Belanja Modal Kabupaten Dan Kota Jawa Timur Tahun 2019-2021." *Trilogi Accounting and Business Research* 4(2):235–45.
- Ramadhan, Fakhri, Rini Indriani, and Fachruzzaman Fachruzzaman. 2024. "The Influence of Competence, Independence, Obedience Pressure, And Internal Control System On The Quality Of Internal Auditor Examination Results." *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis* 12(1). doi:10.37676/ekombis.v12i1.5300.
- Rasuli, Arumega Zarefar, Atika Zarefar, and Razana Juhaira Johari. 2024. "Professional Scepticism, Independence, Information Technology, Auditor Competence, And Audit Quality." *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan* 14(1):243–57. doi:10.22219/jrak.v14i1.29963.
- Sihombing, Ranto Partomuan. 2023. "Mapping of Internal Audit Quality on the Public Sector in Indonesia: A Systematic Review." *Jurnal Economia* 19(1):81–94. doi:10.21831/economia.v19i1.38073.
- Sikka, P., & Willmott, H. C. (1995). "The power of independence: Defending and extending the jurisdiction of accounting in the United Kingdom." *Accounting, Organization and Society.*, 20(1995), 547–581.
- Sumartono. (2022). Professional skepticism in moderating the influences of auditors' knowledge, obedience pressure, and auditors' experience on audit judgment. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 14(1), 135–144. <https://doi.org/10.17509/jurnal.aset.v14i1.445>
- Surbakti, Manuel Aristo, and Nanda Ayu Wijayanti. 2022. "Konflik Peran dan Pengalaman Audit dalam Mempengaruhi Audit Judgment dengan Skeptisisme Profesional Sebagai Variabel Mediasi." *E-Jurnal Akuntansi* 32(3):562. doi:10.24843/EJA.2022.v32.i03.p01.
- Tawfik, A.A. Alsmady, R.A. Rahman, M.F. Alsayegh, Corporate governance mechanisms, royal family ownership and corporate performance: evidence in gulf cooperation council (GCC) market, *Heliyon* 8 (12) (2022).

- Tjan, Muslim Muslim, Andriani Alimin, Muh Yamin Noch, and Yaya Sonjaya. 2024. "Independence, Professional Skepticism, And Audit Quality: The Moderating Role Of Audit Fees." *Jurnal Akuntansi* 28(1):40–60. doi:10.24912/ja.v28i1.1698.
- Trisnayanti, N. K. D., Putra, I. M. W., & Kristiantari, I. D. A. (2024). Auditor's independence and experience on inspectorate quality with auditor's professional ethics as a moderation variable. *LOKA: Journal of Environmental Sciences*, 1(1), 45–51. <https://doi.org/10.38142/ljes.v1i2.158>
- Usman, Tettet Fitrijanti, Padjadjaran University, Roebiani Soemantri, Padjadjaran University, Poppy Sofia Koeswayo, and Padjadjaran University. 2023. "Internal Auditor Independence and Audit Quality: The Influence of Mediation Role of Professional Ethics Investigation (on the Example of Gorontalo City Inspectorate in Indonesia)." *Economic Annals-XXI* 206(11–12):24–29. doi:10.21003/ea.V206-04.
- Volodina, Tamara, Giuseppe Grossi, and Veronika Vakulenko. 2023. "The Changing Roles of Internal Auditors in the Ukrainian Central Government." *Journal of Accounting & Organizational Change* 19(6):1–23. doi:10.1108/JAOC-04-2021-0057.
- Wibisono, Arif Fajar. 2023. "Analisis Kualitas Kinerja Auditor Inspektorat". *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan* 11(3):455–68. doi:10.17509/jrak.v11i3.57458.
- Yulianti, Grahita Chandrarin, and Fajar Supanto. 2022. "Effect of Ethics and Professionalism on Audit Quality: A Moderating Role of Dysfunctional Audit Behavior." *Problems and Perspectives in Management* 20(3):529–39. doi:10.21511/ppm.20(3).2022.42.
- Zulfi, Alven, Jumiati Sasmita, Kamaliah Kamaliah, and Sri Endang Kornita. 2024. "Evaluating Internal Audit Excellence: Insights from Auditors and Auditees in Riau Province Regional Inspectorates the Purpose of This Study Is to Ascertain the Variables That Affect Audit Quality in the Pelalawan Regency, Riau Province, Indonesia, Regional." *International Journal of Religion* 5(11):1579–88. doi:10.61707/jvtmy533.
- Zurika Lubis, Henny, Maya Sari, Andi Auliya Ramadhany, Debby Chyntia Ovami, and Istiqomah Rahmayati Brutu. 2024. "Effect of Internal Audit, Internal Control, and Audit Quality on Fraud Prevention: Evidence from the Public Sector in Indonesia." *Problems and Perspectives in Management* 22(2):40–50. doi:10.21511/ppm.22(2).2024.04.