

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Penelitian ini dapat menemukan penyebab masih rendahnya kualitas audit internal serta solusi pemecahannya, sehingga dapat bermanfaat bagi peningkatan kualitas audit internal yang didukung oleh red flags dan perilaku pimpinan.

2.1.1 State of The Art

Penelitian ini akan mengisi celah/ketiadaan dari studi kualitas auditor internal terdahulu melalui pengembangan model integritas auditor, kompetensi auditor, independensi auditor, tekanan kerja, red flags, perilaku pimpinan dan kualitas audit internal di auditor internal di kementerian Timor-Leste. Berdasarkan telusuran literatur, selama ini penelitian yang pernah ada masih dilakukan secara terpisah-pisah dan/atau bukan integritas auditor, kompetensi auditor, independensi auditor, tekanan kerja terhadap red flags dan perilaku pimpinan serta dampaknya pada kualitas audit internal di auditor internal kementerian Timor-Leste. Oleh karena itu, penelitian ini akan menghasilkan model baru yang komprehensif untuk auditor internal di kementerian Timor-Leste.

State of the Art pada penelitian ini bisa dilihat secara konsep dan metodologi, yang akan dijelaskan sebagai berikut:

Pertama, secara konsep penelitian ini melakukan kajian ulang mengenai kualitas audit internal. Kualitas audit internal pada Kementerian Timor-Leste akan berpotensi seperti berikut ini:

Standar Audit Pemerintah: Audit internal di kementerian pemerintah di Timor-Leste kemungkinan akan mematuhi standar audit internasional dan nasional, yang memberikan pedoman untuk melakukan audit internal yang efektif dan efisien.

Peraturan dan Kepatuhan Pemerintah: Auditor internal di kementerian akan fokus untuk memastikan kepatuhan terhadap peraturan, kebijakan, dan prosedur pemerintah. Ini dapat melibatkan audit proses keuangan, praktik pengadaan, dan area lain untuk memastikan transparansi dan akuntabilitas.

Manajemen Risiko: Auditor internal akan menilai risiko yang dihadapi kementerian dan mengevaluasi efektivitas praktik manajemen risiko. Ini dapat mencakup mengidentifikasi kerentanan dalam keamanan informasi, contoh penipuan potensial, dan risiko operasional lainnya.

Manajemen Keuangan: Mengingat sifat keuangan kementerian pemerintah, auditor internal kemungkinan akan meninjau praktik manajemen keuangan

kementerian. Ini dapat mencakup penganggaran, pengeluaran, pengumpulan pendapatan, dan pelaporan keuangan.

Evaluasi Kinerja: Audit internal dapat melibatkan evaluasi kinerja program dan proyek yang dilakukan oleh kementerian. Auditor akan menilai apakah tujuan dipenuhi secara efisien dan efektif.

Tata Kelola dan Etika: Auditor dapat menilai struktur tata kelola kementerian, memastikan bahwa proses pengambilan keputusan transparan dan selaras dengan standar etika.

Manajemen Aset: Audit internal dapat mencakup pengelolaan aset, seperti properti pemerintah, peralatan, dan sumber daya lainnya, untuk memastikan aset tersebut digunakan dengan benar dan dilindungi dari penyalahgunaan.

Pelaporan dan Rekomendasi: Setelah melakukan audit, auditor internal akan menyiapkan laporan yang menguraikan temuan mereka, rekomendasi perbaikan, dan rencana tindakan. Laporan-laporan ini akan dibagikan dengan manajemen kementerian dan pemangku kepentingan terkait.

Hal tersebut akan terwujud apabila ada dukungan dari integritas auditor, kompetensi auditor, independensi auditor dan tekanan kerja auditor yang akan berpengaruh pada red flags dan perilaku pimpinan dan kemudian akan menghasilkan kualitas audit internal yang baik.

Penelitian ini melakukan juga rekonfigurasi dan memprediksi hubungan antar variabel agar dapat menjawab permasalahan yang telah dirumuskan berdasarkan fenomena lapangan, sekaligus mengisi kesenjangan penelitian terdahulu. Beberapa hubungan variabel masih berorientasi dugaan atau belum memiliki teori yang mapan. Dengan demikian penelitian ini memiliki orisinalitas yang tinggi dibandingkan dengan penelitian-penelitian terdahulu.

Selanjutnya adalah *state of the art* secara metodologi. Pertama, penelitian ini menggunakan dimensi dan indikator pengukuran yang diadaptasi dari penelitian terdahulu, dan kemudian disesuaikan dengan karakteristik industri yang menjadi obyek penelitian. Berikutnya adalah perbedaan secara metodologi yang kedua. Hasil penelusuran penelitian terdahulu pada jenis penelitian yang sama, pada penelitian ini menggunakan alat analisis *Partial Least Square* (PLS). Setiap hasil dari pengolahan data dengan alat tersebut digunakan untuk teknik pembentukan model pada penelitian ini.

Berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas, penelitian ini memiliki kebaruan (*state of the art*) secara konsep dan metodologi. Menurut Sucherly (2016), bahwa kebaruan dibagi menjadi 4 (empat) kategori. Penelitian dikategorikan *invention*, apabila memiliki konsep baru dan menggunakan metodologi baru. Kategori *innovation*, apabila penelitian memiliki konsep baru tapi menggunakan metodologi

lama. *Improvement*, apabila metodologinya baru, tapi menggunakan konsep lama. Terakhir adalah *imitation*, apabila penelitian menggunakan konsep dan metodologi lama. Dengan uraian *state of the art* di atas, maka penelitian ini termasuk ke dalam penelitian yang dikategorikan *invention*.

Dengan demikian, *state of the art* penelitian ini diharapkan akan memperkaya khazanah ilmu pengetahuan dan bermanfaat untuk praktik pengembangan kualitas audit internal di Kementerian Timor-Leste.

2.1.2 Auditing

American Accounting Association (AAA) menyatakan bahwa auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Sementara menurut (Arens, Elder, & Beasley, 2006), auditing adalah pengumpulan dan pengevaluasian bukti informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi yang didapat dengan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh seseorang atau sekelompok orang yang independen dan berkompeten.

Menurut Paton dan Littleton (1940) menyatakan bahwa inti dari akuntansi mencakup konsep kesatuan usaha (*Entity Theory*), kontinuitas usaha (*Going Concern*), biaya melekat (*Cost Attach*), upaya dan hasil (*Effort and Accomplishment*), bukti terverifikasi, dan pemakaian asumsi. Hal senada dinyatakan oleh Anthony, Hawkins, dan Merchant (2003) bahwa konsep dasar akuntansi mencakup beberapa konsep yaitu konsep pengukuran dengan unit uang, konsep entitas, konsep kelangsungan usaha, konsep cost, periode akuntansi, konservatisme, realisasi, penandingan, konsistensi, dan materialitas.

Teori Audit (Auditing Theory) berkaitan dengan audit laporan keuangan (general audit). Hal ini perlu dibedakan dengan jenis jasa audit lain yang dapat dilaksanakan oleh auditor independen. Sebagai salah satu bentuk jasa assurance yaitu jasa professional independen yang memperbaiki kualitas informasi bagi pengambil keputusan, audit laporan keuangan termasuk dalam kelompok jasa attestasi yaitu jenis jasa assurance dimana auditor independen akan menerbitkan suatu laporan mengenai kehandalan assertions yang dibuat oleh pihak ketiga.

Salah satu konsep penting yang digunakan dalam pengertian tersebut adalah bukti (*evidence*), dimana seluruh proses yang sistematis tersebut adalah terkait dengan perolehan dan penilaian bukti audit. Bukti audit yang dimaksud adalah informasi atau fakta yang digunakan oleh auditor untuk menetapkan apakah

informasi atau management assertions yang sedang diperiksa telah dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Proses kegiatan pengumpulan bukti dapat dilakukan dengan berbagai jenis pembuktian yang dimulai dari; 1) *Physical Examination* 2) *Confirmation* 3) *Documentation* 4) *Analytical Procedures* 5) *Inquiries of the client* 6) *Recalculation* 7) *Reperformance* 8) *Observation* (Arens, Elder dan Beasley, 2014). Bila bukti telah dikumpulkan, bukti tersebut harus dievaluasi sebelum digunakan. Evaluasi bukti dilakukan dengan menggunakan kriteria ketepatan (*appropriateness*) dan kecukupan (*sufficiency*). Ketepatan bukti diukur dengan mempertimbangkan relevansi dan kehandalan bukti. Bukti dikatakan handal jika pemberi informasi adalah independen, diperoleh dari struktur internal control klien yang efektif, diperoleh langsung oleh auditor, diperoleh dari pemberi informasi yang qualified, diperoleh dari kondisi yang objective serta diperoleh dengan tepat waktu.

Proses perolehan dan penilaian bukti yang dilakukan auditor adalah terkait dengan konsep due audit care karena konsep ini merupakan dasar penetapan tanggungjawab auditor independen dalam melaksanakan tugas profesional nya. Konsep due audit care didasarkan pada suatu asumsi bahwa dalam menjawab berbagai issue yang timbul saat pelaksanaan audit, auditor harus menggunakan konsep prudent practitioner, pengetahuan, keahlian, perhatian dan respons yang tepat.

Proses kegiatan yang dilakukan auditor setelah pengumpulan dan pengevaluasian bukti audit adalah penetapan tingkat kesesuaian antara informasi (*assertions*) terhadap kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Proses ini dilaksanakan melalui berbagai bentuk pengujian (*audit test*) sedangkan proses kegiatan pelaporannya harus disesuaikan dengan standar pelaporan yang telah ditetapkan. Proses pelaporan adalah proses komunikasi temuan auditor kepada pemakai jasa pemeriksaan. Sekalipun bentuk laporan bisa berbeda beda tetapi semuanya harus dapat menginformasikan kepada pembaca mengenai tingkat kesesuaian antara informasi yang diperiksa dengan kriteria yang telah ditetapkan. Dalam pelaksanaan kegiatan tersebut, auditor harus mempertimbangkan penerapan konsep Fair Presentation yang mencakup 3 (tiga) sub konsep yang sekalipun saling berhubungan tetapi perlu dipertimbangkan secara terpisah, yaitu; Konsep *Accounting Propriety*, *Adequate Disclosure* dan *Audit Obligation*.

Berdasarkan sub-konsep *Accounting Propriety*, prinsip akuntansi yang digunakan dalam audit sebagai kriteria untuk menilai kewajaran laporan keuangan adalah tidak dapat diandalkan sebagai suatu pedoman yang harus dipatuhi tanpa syarat. Sub-konsep *Adequate Disclosure* yang disyaratkan dalam audit adalah agar auditor dalam melaksanakan audit, perlu menilai kecukupan luasnya pengungkapan

data, bukan hanya pada kebenaran data. Sub-konsep Audit Obligation adalah berkaitan dengan kewajiban auditor yang harus dilaksanakan oleh auditor dalam pelaksanaan audit laporan keuangan.

Konsep Independence dalam audit Laporan Keuangan mencakup 3 (tiga) tahap, pertama; independence dalam menetapkan pendekatan dan berperilaku saat seseorang ditugaskan dalam pekerjaan profesional (independensi ini merupakan gabungan dari percaya diri, bebas dari kendali klien, kemampuan dan keahlian serta judgment yang didasarkan pada hasil training dan pengalaman), kedua; independence yang dibutuhkan oleh seorang auditor ketika dia melaksanakan fungsi review dan verifikasi dengan cara yang memuaskan (gabungan dari bebas bias dan prasangka), ketiga; independence mengakui fakta bahwa pengakuan dan penerimaan publik atas status auditor adalah penting untuk keberhasilan pencapaian tujuannya. Penerapan konsep Ethical Conduct dalam audit adalah ditujukan untuk memecahkan masalah yang berkaitan dengan suatu nilai, khususnya ditingkat profesi. Etika merupakan sekumpulan prinsip moral, rule of conduct atau nilai. Etika digunakan ketika auditor harus mengambil keputusan dari berbagai alternatif yang terkait dengan prinsip moral.

Kemudian, teori selanjutnya adalah teori artibusi. Teori atribusi dikembangkan oleh Fritz Heider, pada tahun 1958 yang menjelaskan bahwa perilaku seseorang akan ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari diri seseorang, dan kekuatan eksternal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar diri seseorang. (Ayuningtyas, 2012) memaparkan hal-hal internal disini yaitu meliputi sikap, sifat, dan karakter seseorang. Sedangkan eksternal yaitu meliputi lingkungan atau situasi tertentu yang memberikan dampak pada suatu individu tertentu.

(Luthans, 2005) menyebutkan dispositional attributions dan situational attributions adalah suatu sikap yang menjadi penyebab suatu individu menilai tentang indivisu lain serta keadaan sekitarnya. Dispositional attributions adalah suatu penyebab yang berasal dari dalam diri seseorang (internal) seperti motivasi, kemampuan, kepribadian, dan lain-lain. Berbeda halnya dengan situational attributions. Situational attributions itu sendiri yaitu merupakan suatu penyebab yang lebih menekankan pada keadaan sekitar di mana keadaan tersebut mampu mengubah suatu perilaku seseorang seperti pandangan masyarakat dan lain sebagainya.

(Suartana, 2010) menjelaskan bahwa sikap seseorang ditentukan oleh gabungan kekuatan internal dan juga kekuatan eksternal. Dimana kekuatan internal itu merupakan elemen-elemen dalam diri suatu individu yaitu seperti kemampuan dan usaha. Sedangkan kekuatan eksternal merupakan elemen-elemen yang berada

diluar kontrol seseorang seperti kesulitan dalam pekerjaan. Fritz Heider mengatakan kedua hal tersebut secara simultan menentukan suatu sikap seseorang.

Pada penelitian ini, peneliti menerapkan teori atribusi sebagai grand theory karena penelitian ini sangat berkaitan dengan karakteristik perilaku seorang di mana dalam penelitian ini sendiri, peneliti ingin meneliti karakteristik auditor inspektorat terhadap kualitas hasil audit internal yang meliputi empat hal yaitu integritas, kompetensi, independensi dan tekanan kerja.

2.1.2.1 Middle Range theory

Teori kontrak pada prinsipnya mempelajari bagaimana pelaku ekonomi dapat membangun kesepakatan kontrak yang efisien/optimal, umumnya dalam keadaan ketidakpastian dan adanya informasi yang asimetris (Laffont & Tirole, 1993). Ketidakpastian muncul karena para pihak tidak dapat sepenuhnya memprediksi dan menuangkan ke dalam kontrak apa yang akan terjadi selama periode kontrak berlangsung, dimana kejadian tersebut dapat mempengaruhi hak dan kewajiban dari para pihak, seperti hak dan kewajiban klien dengan hak dan kewajiban Badan Pemeriksa Keuangan.

Teori Kontrak (*Contracting Theory*) dari (Scott, 1997). (Spicer, 2009) menyatakan bahwa teori kontrak ini digunakan untuk menjelaskan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan merupakan kumpulan kontrak-kontrak antara berbagai kepentingan, meliputi kontrak partner dengan klien, dengan junior auditor, karyawan pemerintah, dan pihak-pihak lain yang mempunyai kepentingan dengan badan audit. Hal senada dikemukakan oleh (Scott, 1997) bahwa perusahaan mempunyai banyak kontrak, misalnya kontrak kerja antara perusahaan dengan para manajemnya dan kontrak pinjaman antara perusahaan dengan krediturnya. Kontrak kerja yang dimaksud adalah kontrak kerja antara pemilik modal dengan manajer perusahaan. Dalam hal ini, antara agent dan principal ingin memaksimalkan utility masing-masing dengan informasi yang dimiliki.

Teori agensi menggambarkan hubungan agensi sebagai suatu kontrak di bawah satu prinsipal atau lebih yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Baik prinsipal maupun agen diasumsikan sebagai orang ekonomi rasional dan semata-mata termotivasi oleh kepentingan pribadi. Hal ini dapat memicu terjadinya konflik keagenan. Untuk itu, dibutuhkan pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal (*shareholders*) dengan pihak agen (manajer) dalam mengelola keuangan perusahaan

Auditor sebagai pihak ketiga yang independen dibutuhkan untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen apakah telah bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal melalui laporan keuangan. Auditor bertugas untuk memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan perusahaan dan mengungkapkan permasalahan kelangsungan hidupnya (*going concern*) yang dihadapi perusahaan apabila auditor meragukan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Kemudian teori selanjutnya adalah teori atribusi. Teori atribusi mengacu pada proses kognitif yang digunakan orang untuk menarik kesimpulan tentang faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku orang lain (Luthans, 1981). Penggagas teori ini adalah Fritz Heider pada tahun 1958, yang percaya bahwa kekuatan internal (atribut pribadi) dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan) digabungkan untuk menentukan perilaku. (Kelley, 1973) berpendapat bahwa teori atribusi adalah teori tentang bagaimana membuat penjelasan kausal. Seseorang biasanya mengambil tindakan sesuai dengan makna yang diberikan oleh interpretasi kausalnya atas perilakunya sendiri atau orang lain. Proses atribusi dapat dengan mudah dikaitkan dengan model perilaku pengambilan keputusan.

Atribusi kausal mengidentifikasi penyebab perilaku tertentu dan membentuk dasar untuk keputusan tentang bagaimana bertindak untuk mewujudkannya kelanjutan atau penghentian perilaku itu. Seorang auditor, ketika berhadapan dengan kegagalan selama audit, akan mencoba menemukan penyebab dan menarik kesimpulan tentang kegagalan tersebut. Teori atribusi (hubungan) dikemukakan untuk menjelaskan menilai individu secara berbeda. Teori atribusi membahas tentang faktor-faktor yang menyebabkan sesuatu terjadi, baik karena faktor internal maupun eksternal. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa teori atribusi dapat digunakan sebagai dasar untuk menemukan faktor-faktor yang mempengaruhi auditor untuk mendeteksi kecurangan. Dalam penelitian ini, teori atribusi digunakan untuk menjelaskan bagaimana pengaruh independensi auditor, kompetensi auditor dan dukungan digital forensic dalam mendeteksi tingkat kecurangan dan dapat mempengaruhi kualitas audit investigasi.

Sebagaimana dijelaskan di atas yang merupakan faktor internal yang mendorong seorang auditor untuk menerapkan prosedur audit dalam mengungkapkan kecurangan secara efektif. Dengan integritas, kompetensi, independensi dan tekanan kerja yang dimiliki auditor, auditor dapat dengan mudah menemukan kecurangan dan merumuskan pendapatnya dengan benar untuk memaksimalkan kualitas audit.

2.1.2.2 Applied Theory

Applied theory pada penelitian ini adalah menggunakan teori integritas auditor, kompetensi auditor, independensi auditor, tekanan kerja auditor, red flags, perilaku pimpinan dan kualitas audit internal.

Teori pertama, integritas adalah sikap seorang auditor yang melakukan audit dengan kejujuran, keberanian, kecerdikan, dan tanggung jawab. Integritas adalah sifat yang menopang kepercayaan publik dan berfungsi sebagai standar bagi anggota untuk mengevaluasi semua keputusan mereka. Integritas mentolerir ketidaksepakatan yang tulus dan perilaku buruk yang tidak disengaja, tetapi tidak dapat mentolerir penipuan atau hilangnya cita-cita ((Ahmad et al., 2021; Arens et al., 2014; IIA, 2012; Wardayati, 2016)).

Teori kedua, kompetensi auditor dicirikan sebagai kualitas pribadi seseorang dalam melakukan tugasnya atau sebagai kapasitas seseorang untuk penyelesaian tugas yang berkualitas tinggi. Orang yang berkompoten mampu melakukan tugas secara efektif. Agar auditor mematuhi persyaratan teknis profesional dan norma etika, kompetensi mereka harus dipertahankan ((Agoes, 2004; AICPA, 1999; Arens et al., 2014; Halim et al., 2014; Houghton & Jubb, 1998; Sarwoko & Agoes, 2014)).

Teori ketiga, independensi auditor adalah Independensi auditor adalah sikap mental objektivitas yang memungkinkan auditor internal untuk melakukan penugasan dengan keyakinan yang tulus pada produk kerja mereka dan tanpa membuat konsesi kualitas yang substansial. Tujuan auditor independen adalah untuk memperoleh kecukupan dan memberikan pendapat atas laporan keuangan. Tujuan mereka adalah untuk memastikan keakuratan data keuangan, yang hanya dapat dicapai jika auditor berpengalaman mempertahankan posisi independensi penuh dari bisnis ((Arens et al., 2014; IIA, 2012; ISA, 2009; McGrath et al., 2001; Olagunju, 2011; Saladríguez & Grañó, 2014)).

Teori Keempat, tekanan kerja adalah Tekanan kerja adalah kesadaran atau persepsi disfungsi pribadi sebagai akibat dari kondisi atau kejadian di tempat kerja, serta respons psikologis dan fisiologis karyawan. Seorang pemimpin perusahaan harus mengelola stres kerja karyawan untuk mencegah potensi kerugian bagi organisasi ((Gallie, 2005); (Luthans, 1981; Montgomery et al., 1996; Robbins, 1994)).

Teori kelima, red flags adalah sangat penting bagi auditor untuk mengenali red flags untuk mengidentifikasi dugaan kecurangan. Red flags adalah kumpulan kondisi yang tidak biasa atau menyimpang dari norma. Setelah red flags dinaikkan, penyelidikan harus dilakukan untuk memastikan apakah penipuan telah dilakukan ((Indrasti & Karlina, 2020); (Amrizal, 2004); (Romney, Albrecht & Cherrington, 1980)).

Teori keenam, perilaku politik adalah perilaku mengejar kepentingan pribadi tanpa memperhatikan keadilan atau kesejahteraan orang lain atau organisasi. Politik yang menguntungkan adalah, misalnya, tindakan politik yang memajukan tujuan organisasi dan tidak merugikan organisasi. Dalam organisasi, sisi politik kepemimpinan selalu hadir dan menjadi tantangan yang tak terhindarkan ((Elbanna & Child, 2007; George & Jones, 2012; Greenberg & Baron, 2003; Kacmar & Baron, 1999; Kondalkar, 2007; Willauer, 2005)).

Teori ketujuh, kualitas audit internal adalah kualitas audit berkaitan dengan standar pada kriteria atau ukuran kualitas implementasi dan juga terkait dengan apa yang ingin dicapai dengan melaksanakan prosedur terkait. Kualitas audit adalah kemungkinan bahwa auditor akan mengidentifikasi dan melaporkan masalah sistem akuntansi berdasarkan pengetahuan dan keterampilannya. Keberhasilan upaya ini akan bergantung pada objektivitas auditor ((Atkins & Maroun, 2014; Bauer et al., 2019; Boynton et al., 2003; Choi et al., 2010; IIA, 2012; Quick et al., 2008; Vanasco, 1996)).

2.1.3 Integritas Auditor

2.1.3.1 Pengertian Integritas Auditor

Integritas adalah suatu kondisi dimana seseorang dapat bertindak sesuai dengan keinginan hati seseorang dalam keadaan apapun (Arens et al., 2014). Menurut (IIA, 2012) menyatakan bahwa auditor dalam melaksanakan tugasnya dan meningkatkan kinerjanya harus menjunjung tinggi prinsip integritas. Perlu bertindak secara konsisten dengan menanamkan nilai-nilai etika dan tanggung jawab mengikuti peraturan yang berlaku sehingga dapat membangun komunitas untuk memberikan dasar pengambilan keputusan yang andal. Menurut , (Ahmad et al., 2021) Integritas adalah sikap seorang auditor yang jujur, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melakukan audit. Itu kualitas yang mendasari kepercayaan masyarakat dan merupakan ukuran bagi anggota untuk meninjau semua keputusan mereka adalah integritas. Integritas menuntut auditor untuk jujur, transparan, berani, berpengetahuan luas dan bertanggung jawab dalam melakukan audit.

Menurut (Wardayati, 2016) Integritas dapat didefinisikan sebagai sifat pribadi yang berfungsi sebagai dasar untuk kebutuhan pengakuan profesional, karakteristik yang berfungsi sebagai dasar kepercayaan publik, dan standar di mana anggota dapat menilai semua tindakan yang dibuat. Integritas juga mengharuskan seorang anggota, antara lain, jujur dan terus terang tanpa harus mengorbankan grahasia penerima jasa; pelayan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas juga mengharuskan seorang anggota bersikap jujur dan terus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima layanan. Integritas

memungkinkan toleransi terhadap ketidaksepakatan yang jujur dan kesalahan yang tidak disengaja, tetapi tidak dapat mentolerir penipuan atau menghilangkan nilai-nilai.

Berdasarkan beberapa penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan integritas adalah sikap seorang auditor yang melakukan audit dengan kejujuran, keberanian, kecerdikan, dan tanggung jawab. Integritas adalah sifat yang menopang kepercayaan publik dan berfungsi sebagai standar bagi anggota untuk mengevaluasi semua keputusan mereka. Integritas mentolerir ketidaksepakatan yang tulus dan perilaku buruk yang tidak disengaja, tetapi tidak dapat mentolerir penipuan atau hilangnya cita-cita ((Ahmad et al., 2021; Arens et al., 2014; IIA, 2012; Wardayati, 2016)).

2.1.3.2 Pengukuran Integritas Auditor

Menurut (Rifai & Mardijuwono, 2020) integritas memiliki empat dimensi yaitu kejujuran auditor, keberanian auditor, sikap bijaksana auditor, dan tanggung jawab dari auditor. Menurut (Mulyadi, 2014) integritas memiliki indikator sebagai berikut:

1. Kejujuran auditor (Jujur dan transparan)

Jujur adalah sikap atau sifat auditor yang menyatakan sesuatu dengan sesungguhnya dan apa adanya, tidak ditambahi ataupun tidak dikurangi. Sedangkan transparan atau transparansi merupakan sifat keterbukaan yang berarti keputusan yang diambil oleh auditor dan pelaksanaannya dilakukan dengan cara atau mekanisme yang mengikuti aturan atau regulasi yang ditetapkan oleh lembaga.

Auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia (Arens et al., 2014). Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditor adalah pemeriksaan (examination) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut (Mulyadi, 2004). Atau dengan kata lain Auditor adalah orang yang memeriksa laporan keuangan dari suatu perusahaan guna mengetahui apakah laporan keuangan yang di buat oleh perusahaan tersebut benar apa tidak. Jadi jika ditarik garis lurus kejujuran dalam profesi seorang auditor mutlak di perlukan. Karena dari seorang auditor lah kita dapat memperoleh informasi apakah suatu perusahaan melakukan kecurangan atau tidak.

2. Keberanian auditor (Berani)

Berani artinya auditor mempunyai hati yang teguh, tidak takut dan memiliki rasa percaya diri yang besar dalam menghadapi bahaya kesulitan. Meskipun kecurangan bisa disembunyikan tetapi auditor harus bisa mendeteksi kecurangan tersebut. Kecurangan (fraud) lebih sulit dideteksi oleh auditor karena fraud sering kali mencakup unsur kolusi dan pemalsuan dokumen.

3. Sikap bijaksana auditor (Bijaksana)

Bijaksana adalah sebuah penilaian terhadap suatu pemikiran, ucapan dan perbuatan auditor yang didasarkan pada ruang lingkup sekitarnya dengan tidak memaksakan kehendak pada apa dan siapapun. Bijaksana berarti auditor melaksanakan tugasnya dengan tidak tergesa-gesa melainkan berdasarkan pembuktian yang memadai.

4. Tanggungjawab auditor (Bertanggung jawab dalam melaksanakan audit)

Bertanggung jawab berarti auditor memiliki kewajiban untuk menanggung dan memikul jawabannya dalam pelaksanaan audit. Auditor wajib menanggung segala sesuatunya mengenai laporan audit yang telah dilakukannya.

Auditor mempunyai tanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit. Pekerjaan auditor ini bertujuan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan klien yang di audit bebas dari salah saji material. Penyebab salah saji material itu dapat berupa kekeliruan, kecurangan ataupun pelanggaran hukum.

Auditor bertanggung jawab untuk mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan sebagai akibat dari unsur tindakan pelanggaran hukum, seperti tanggung jawab auditor atas kekeliruan dan kecurangan dalam laporan keuangan. Walaupun bukti audit dan kecurangan dapat diperoleh untuk memberi keyakinan memadai, bukan berarti mutlak bahwa salah saji yang material akan terdeteksi.

Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan bahwa salah saji terdeteksi, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan yang tidak material terhadap laporan keuangan.

Berdasarkan beberapa penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa dimensi dan indikator dari integritas auditor dalam penelitian ini adalah ((Arens et al., 2014; Mulyadi, 2014; Rifai & Mardijuwono, 2020)):

1. Kejujuran auditor (Jujur dan transparan)

- a. Jujur
- b. Transparansi

2. Keberanian auditor (Berani)
 - a. Percaya diri
 - b. Berani mengungkap kecurangan
3. Sikap bijaksana auditor (Bijaksana)
 - a. Sikap tidak tergesa-gesa
 - b. Menilai berdasarkan bukti yang memadai
4. Tanggungjawab auditor (Bertanggung jawab dalam melaksanakan audit)
 - a. Memiliki kewajiban untuk menanggung dan memikul jawabannya dalam pelaksanaan audit
 - b. Tanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit
 - c. Auditor bertanggung jawab untuk mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan

2.1.4 Kompetensi Auditor

2.1.4.1 Pengertian Kompetensi Auditor

Kompetensi auditor diartikan sebagai atribut personal dari seseorang yang dalam melaksanakan tugas-tugasnya atau kemampuan seseorang untuk melaksanakan tugas dengan kinerja yang baik (Halim et al., 2014). Menurut (Agoes, 2004) kompetensi merupakan suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*) dan keterampilan (*skill*) yang mencakupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya.

Menurut (Arens et al., 2014) kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal dibidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikut pendidikan profesional yang berkelanjutan. Auditor yang kompeten merupakan ujung tombak dari pekerjaan audit (Houghton & Jubb, 1998). Kompetensi terkait dengan keterampilan yang dibutuhkan dan kompeten merujuk kepada seseorang yang mendemonstrasikan kemampuannya untuk secara konsisten menghasilkan kinerja yang baik dalam melakukan tugas dan fungsi khusus/tertentu. Menurut (Houghton & Jubb, 1998) kompetensi yang dimiliki auditor merupakan pilar utama dalam profesi audit. Sedangkan (AICPA, 1999) kompetensi yang dimiliki auditor perlu dipertahankan agar dapat memenuhi standar teknis profesi dan standar etika serta memberikan jasa yang bermanfaat kepada publik, pemberi kerja dan klien. Kompetensi merepresentasikan pencapaian dan pemeliharaan tingkat pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan para Auditor untuk memberikan jasa.

Sementara itu (Sarwoko & Agoes, 2014) berpendapat bahwa kompetensi dan keahlian diperoleh dengan melaksanakan prosedur audit secara berulang-ulang atas suatu industri yang sama selama beberapa tahun. Dari beberapa pengertian kompetensi auditor di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor adalah Kompetensi auditor dicirikan sebagai kualitas pribadi seseorang dalam melakukan tugasnya atau sebagai kapasitas seseorang untuk penyelesaian tugas yang berkualitas tinggi. Orang yang berkompoten mampu melakukan tugas secara efektif. Agar auditor mematuhi persyaratan teknis profesional dan norma etika, kompetensi mereka harus dipertahankan ((Agoes, 2004; AICPA, 1999; Arens et al., 2014; Halim et al., 2014; Houghton & Jubb, 1998; Sarwoko & Agoes, 2014))

2.1.4.2 Pengukuran Kompetensi Auditor

Menurut 2015(Agoes, 2004) kompetensi auditor mencakup tiga ranah yaitu sebagai berikut:

1. Kompetensi pada ranah kognitif
 Kompetensi pada ranah kognitif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan pada pengetahuan/*knowledge* seperti pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait.
 - a. Pendidikan universitas formal untuk memasuki profesi
 - b. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing
 - c. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor
2. Kompetensi pada ranah afektif
 Kompetensi pada ranah afektif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan pada sikap dan perilaku etis termasuk kemampuan berkomunikasi.
 - a. Integritas
 - b. Objektivitas
 - c. Kerahasiaan
 - d. Perilaku Profesional
3. Kompetensi pada ranah psikomotorik
 Kompetensi pada ranah psikomotorik mengandung arti kecakapan, kemampuan kewenangan dan penugasan pada keterampilan teknis/fisik.
 - a. Penugasan teknologi informasi (komputer)
 - b. Teknis audit

Menurut (AICPA, 1999) kompetensi profesi akuntan termasuk kompetensi auditor dapat diukur menggunakan indikator dan dimensi sebagai berikut:

1. *Functional competencies* atau kompetensi fungsional yaitu kompetensi teknis yang berfokus pada kapabilitas spesifik yang dapat diberikan oleh profesi akuntan yang memberikan nilai tambah terhadap bisnis dan memberikan kontribusi bagi kesejahteraan masyarakat.
 - a. *Risk Assesment, analysis, and management* yaitu menganalisis risiko, mengelola risiko, serta menerapkan pertimbangan profesional dan sikap skeptis untuk mencapai pengelolaan manajemen bisnis yang efektif
 - b. *Measurement analysis and interpretation*
 - c. *Reporting*
 - d. *Research*
 - e. *System and process management*
 - f. *Technology and tools*
2. *Professional competencies* atau kompetensi personal yang berhubungan dengan *interpersonal skills* atau keterampilan interpersonal yang menjaga atribut, tingkah laku, sikap dan nilai pribadi.
 - a. *Ethical consuct*, berlaku sesuai dengan prinsip-prinsip etika dalam rangka menjaga keharmonisan hubungan kemasyarakatan, termasuk menegakkan Kode Etik Profesi yang diterbitkan AICPA
 - b. *Professional behavior*, mempraktikkan perilaku yang konsisten dengan karakter dan standar yang ditetapkan AICPA dan profesi akuntan. Mendemonstrasikan etika kerja, menghargai perbedaan, berkomitmen untuk secara terus menerus meningkatkan keterampilan dan pengetahuannya.
 - c. *Decision making*, secara objektif dapat mengindikasi dan menilai isu-isu dan menggunakan pertimbangan profesional untuk mengembangkan model pengambilan keputusan yang tepat. Mengidentifikasi dan menganalisis biaya dan manfaat dari semua alternatif tindakan dan rekomendasi yang akan diambil untuk mengusulkan solusi yang optimal.
 - d. *Collaboration*, bekerja secara produktif dengan individu lainnya yang memiliki latar belakang dan peran yang beragam, dengan kepentingan yang beragam terkait *outcome*, untuk mencapai hasil yang optimal dan dapat diterima.
 - e. *Leadership*, mengetahui dan menerapkan kepemimpinan untuk mempengaruhi, menginspirasi dan memotivasi individu dan group yang sifatnya beragam. Meningkatkan perilaku dan sikap yang menghargai adanya perbedaan, mempromosikan inklusifitas dan mengoptimalkan kinerja individu dan organisasi.

- f. *Communication*, secara aktif mendengar dan secara efektif menyampaikan informasi dalam berbagai bentuknya kepada audiens terkait.
 - g. *Project management*, merencanakan dan mengelola alur kerja individu dan kerja tim melalui pemanfaatan waktu yang optimal dan sumber daya lainnya untuk mencapai tujuan.
3. *Board business perspective competencies* atau kompetensi terkait wawasan terhadap perspektif bisnis dalam konteks pemahaman lingkungan internal maupun eksternal.
- a. *Strategic perspective*, yaitu kompetensi terkait identifikasi, analisis dan evaluasi data dan informasi dalam hal perenanaan strategis, implementasi dan pengelolaannya.
 - b. *Global and industry perspectives*, yaitu kompetensi terkait identifikasi faktor-faktor khusus mengenai industri dan lingkungan global yang mempengaruhi industri serta menganalisis risiko dan peluang serta dampaknya terhadap organisasi.
 - c. *Process and resource management perspectives*, yaitu kompetensi terkait identifikasi konsep dan teknik dalam hal perencanaan bisnis, kegiatan operasional, dan proses evaluasi, serta pengelolaan sumber daya dan bagaimana sumber daya tersebut digunakan dalam organisasi.
 - d. *Governance perspective*, yaitu pemahaman terkait lingkungan peraturan dan regulasi yang mempengaruhi organisasi serta mempertimbangkan dampaknya pada kegiatan operasional organisasi, pengendalian internal, dan manajemen risiko. Selain itu juga mengenali tanggung jawab organisasi terhadap lingkungan dan sosial masyarakat.
 - e. *Customer perspective* yaitu kompetensi terkait identifikasi dan respon atas kebutuhan klien dan pelanggan serta memahami bagaimana perubahan lingkungan dan pasar berdampak pada organisasi.

Kompetensi auditor yang diperlukan untuk melakukan audit atas keuangan negara baik tingkat negara/ pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yang dijelaskan dalam AICPA Competency Framework dapat diukur menggunakan lima kriteria sebagai berikut (*American Institute of Certified Public Accountants*, 2015):

1. *Client acceptance*, yaitu kompetensi dalam hal membuat keputusan untuk menerima atau meneruskan penugasan audit
2. *Engagement planning*, yaitu kompetensi dalam hal menyusun perencanaan penugasan audit berdasarkan kebutuhan, tujuan dan lingkup penugasan.
3. *Engagement analysis or testing*, yaitu kompetensi dalam hal melakukan analisis/ pengujian untuk memenuhi tujuan audit.

4. *Concluding the engagement*, yaitu kompetensi dalam hal penyelesaian penugasan, termasuk membuat kesimpulan, menyusun rekomendasi dan laporan.
5. *Guiding principle*, yaitu kompetensi terkait menyelaraskan audit dengan aturan pengelolaan audit, standar atau prinsip-prinsip audit di dalam penugasan.

Berdasarkan beberapa penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa indikator dan dimensi dari kompetensi auditor adalah sebagai berikut ((Agoes, 2004; AICPA, 1999)

1. *Functional competencies* atau kompetensi fungsional
 - a. *Engagement planning*
 - b. *Engagement analysis or testing*
 - c. *Concluding the engagement*
 - d. *Guiding principle*
2. *Professional competencies* atau kompetensi personal
 - a. *Ethical conduct*
 - b. *Professional behavior*
 - c. *Decision making*
 - d. *Collaboration*
 - e. *Leadership*
 - f. *Communication*
 - g. *Project management*
3. *Board business perspective competencies* atau kompetensi terkait wawasan
 - a. *Strategic perspective*
 - b. *Global and industry perspectives*
 - c. *Process and resource management perspectives*
 - d. *Governance perspective*
 - e. *Customer perspective*

2.1.5 Independensi Auditor

2.1.5.1 Pengertian Independensi Auditor

Independensi auditor menurut (IIA, 2012) adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam objektivitas atau munculnya objektivitas. Ancaman terhadap objektivitas tersebut harus dikelola pada tingkat auditor individu, perikatan, fungsional, dan organisasi. Sikap mental yang tidak memihak yang memungkinkan auditor internal untuk melakukan penugasan sedemikian rupa sehingga mereka memiliki keyakinan yang jujur terhadap produk kerja mereka dan tidak ada kompromi kualitas yang signifikan yang dibuat. Objektivitas mengharuskan auditor internal untuk tidak mensubordinasikan penilaian mereka tentang masalah audit

kepada orang lain. Menurut (Arens et al., 2014) menyatakan bahwa independensi auditor dari perusahaan berarti bahwa audit merupakan salah satu persyaratan dasar untuk menjaga kepercayaan publik atas keandalan laporan audit. Independensi menambah kredibilitas laporan audit di mana investor, kreditor, karyawan, pemerintah, dan pemangku kepentingan lainnya bergantung untuk membuat keputusan tentang perusahaan.

Independensi merupakan cara pandang yang tidak memihak dalam pelaksanaan proses pengujian dan audit, evaluasi hasil audit dan penyusunan laporan audit. Independensi auditor yang sebenarnya adalah keadaan mental, dan pada dasarnya tertanam dalam pikiran auditor individu (McGrath et al., 2001). Auditor independen memiliki tujuan untuk memperoleh keyakinan memadai dan menyatakan suatu opini atas laporan keuangan. Auditor independen tidak merencanakan audit untuk mendeteksi kecurangan. Rencana audit adalah untuk memeriksa apakah saldo laporan keuangan sudah benar dan dinyatakan dengan benar. Auditor memeriksa sebagian kecil dari transaksi yang terjadi sepanjang tahun (ISA, 2009). Menurut (Saladrigues & Grañó, 2014) Independensi auditor merupakan aspek dasar dari pekerjaan profesional mereka. Misi mereka adalah untuk menjamin kebenaran informasi keuangan, dan misi ini hanya dapat dipenuhi jika auditor profesional mempertahankan posisi yang sepenuhnya independen dari kelangsungan usaha.

Jelas, setiap keadaan yang menghubungkan auditor dengan perusahaan yang diauditnya dapat memengaruhi ketidakberpihakan mereka saat bekerja. Oleh karena itu, Independensi merupakan salah satu syarat mutlak. Auditor berada dalam posisi yang sulit, antara peran mereka sebagai penjamin independen atas informasi keuangan dan sebagai profesional yang dipekerjakan oleh kelangsungan usaha yang sebenarnya. Aspek ini secara keliru dirasakan oleh masyarakat umum.

Tujuan audit adalah untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dengan memberikan keyakinan memadai dari sumber independen bahwa laporan tersebut menyajikan pandangan yang benar dan wajar sesuai dengan standar akuntansi. Independensi merupakan hal mendasar bagi kredibilitas dan keandalan laporan auditor dan jika laporan tersebut tidak kredibel, investor akan memiliki sedikit kepercayaan di dalamnya jika auditor tidak independen baik dalam fakta maupun penampilannya (Olagunju, 2011). Berdasarkan beberapa penjelasan dan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor adalah Independensi auditor adalah sikap mental objektivitas yang memungkinkan auditor internal untuk melakukan penugasan dengan keyakinan yang tulus pada produk kerja mereka dan tanpa membuat konsesi kualitas yang substansial. Tujuan auditor independen adalah untuk memperoleh kecukupan dan memberikan pendapat atas

laporan keuangan. Tujuan mereka adalah untuk memastikan keakuratan data keuangan, yang hanya dapat dicapai jika auditor berpengalaman mempertahankan posisi independensi penuh dari bisnis ((Arens et al., 2014; IIA, 2012; ISA, 2009; McGrath et al., 2001; Olagunju, 2011; Saladrigues & Grañó, 2014)).

2.1.5.2 Pengukuran Independensi Auditor

Independensi auditor dapat diukur melalui independensi dalam pemikiran (*independence in fact/ independence of mind*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) (Bartlett, 1993). Menurut (Arens et al., 2014) Independensi dapat diklasifikasikan ke dalam tiga aspek, yaitu:

1. Independen dalam fakta (*independence in fact*) Independensi dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit.
2. Independen dalam penampilan (*independence in appearance*) Independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya.
3. Independen dari keahlian atau kompetensinya (*independence in competence*). Independensi dari dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

Menurut (Mautz & Sharaf, 1961) Independensi auditor dapat diukur melalui independensi dalam pemikiran (*independence in fact/ independence of mind*) kedalam 3 dimensi yaitu:

1. Independensi dalam proses perencanaan program audit (*planning*)
Independensi dalam proses perencanaan program audit (*planning*) adalah bebas dan hal mengembangkan program audit termasuk prosedur audit dan jumlah tugas audit yang akan dilakukan. Terdapat tiga jenis Independensi dalam proses perencanaan program audit (*planning*), yaitu:
 - a. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang bertujuan untuk menghilangkan, menspesifikasikan, memodifikasi bagian dari program audit.
 - b. Bebas dari intervensi atau segala sikap tidak kooperatif terkait dengan pelaksanaan prosedur audit.
 - c. Bebas dari segala upaya untuk mereview hal-hal lain selain yang sudah ditentukan dalam proses audit
2. Independensi dalam verifikasi/investigasi (*executing*)
Independensi dalam verifikasi/investigasi (*executing*) adalah bebas dari kendali/pengaruh dalam hal memilih area dan kegiatan audit serta untuk

melakukan eksaminasi atas hubungan personal dan kebijakan manajerial. Terdapat empat jenis Independensi dalam verifikasi/investigasi (*executing*) diantaranya sebagai berikut:

- a. Bebas mengakses seluruh catatan, buku, informasi atas pegawai dan seluruh informasi yang relevan dengan aktivitas bisnis, kewajiban dan sumber daya perusahaan.
 - b. Bebas dari tindakan pihak manajemen yang tidak kooperatif dengan auditor selama pelaksanaan audit.
 - c. Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktivitas yang akan diperiksa atau membatasi pemerolehan bukti audit.
 - d. Bebas dari hubungan personal atau kepentingan personal yang mengarah kepada pembatasan pekerjaan audit untuk mengeksaminasi seseorang untuk memperoleh informasi audit.
3. Independensi dalam pelaporan (*reporting*)

Independensi dalam pelaporan (*reporting*) adalah kebebasan dari kendali/pengaruh dalam hal menyingkap fakta dan hasil eksaminasi atau dalam menyatakan pendapat (opini), atau dalam memberikan rekomendasi. Terdapat empat jenis Independensi dalam pelaporan (*reporting*) diantaranya sebagai berikut:

- a. Bebas dari perasaan merasa bertanggungjawab untuk memodifikasi laporan audit karena memberikan dampak terhadap suatu pihak tertentu.
- b. Bebas dari tekanan pihak manapun dalam melaporkan temuan-temuan yang bersifat material.
- c. Bebas untuk menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta, opini dan rekomendasi serta menghindari penggunaan kalimat yang hanya dipahami melalui interpretasi auditor.
- d. Bebas dari segala usaha yang menolak judgement professional atas fakta dalam laporan audit atau opini.

Dari beberapa penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa indikator dan dimensi pada penelitian ini adalah sebagai berikut ((Arens et al., 2014; Bartlett, 1993; Mautz & Sharaf, 1961)):

1. Independensi dalam proses perencanaan program audit (*planning*)
 - a. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi
 - b. Bebas dari intervensi atau segala sikap tidak kooperatif
 - c. Bebas dari segala upaya untuk mereview hal-hal lain selain yang sudah ditentukan dalam proses audit
2. Independensi dalam verifikasi/investigasi (*executing*)

- a. Bebas mengakses seluruh catatan, buku, informasi atas pegawai dan seluruh informasi yang relevan dengan aktivitas bisnis, kewajiban dan sumber daya perusahaan.
 - b. Bebas dari tindakan pihak manajemen yang tidak kooperatif dengan auditor selama pelaksanaan audit.
 - c. Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktivitas yang akan diperiksa atau membatasi pemerolehan bukti audit.
 - d. Bebas dari hubungan personal atau kepentingan personal
3. Independensi dalam pelaporan (*reporting*)
- a. Bebas dari perasaan merasa bertanggungjawab untuk memodifikasi laporan audit karena memberikan dampak terhadap suatu pihak tertentu.
 - b. Bebas dari tekanan pihak manapun dalam melaporkan temuan-temuan yang bersifat material.
 - c. Bebas untuk menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta, opini dan rekomendasi serta menghindari penggunaan kalimat yang hanya dipahami melalui interpretasi auditor.
 - d. Bebas dari segala usaha yang menolak judgement professional atas fakta dalam laporan audit atau opini.

2.1.6 Tekanan Kerja Auditor

2.1.6.1 Pengertian Tekanan Kerja Auditor

(Gallie, 2005) bentuk-bentuk tenaga kerja yang menggabungkan tingkat tekanan kerja yang tinggi dengan tingkat kontrol yang buruk atas tugas kerja memiliki dampak yang sangat parah. Menurut (Montgomery et al., 1996) Tekanan kerja dapat didefinisikan sebagai kesadaran atau perasaan disfungsi pribadi sebagai akibat kondisi atau kejadian yang dirasakan di tempat kerja, dan juga reaksi psikologis dan fisiologis karyawan yang disebabkan oleh situasi yang dirasa tidak nyaman ini, tidak diinginkan, atau ancaman langsung di lingkungan tempat kerja karyawan. Ketika tekanan pekerjaan mengganggu keseimbangan seseorang, perilaku individu sering menyimpang dari pola perilaku normal mereka, yang pada akhirnya mempengaruhi hasil kinerja mereka. Dalam prakteknya, auditor itu selalu bekerja dalam tekanan yang tinggi dan sering kali bekerja dalam jangka waktu yang padat dan ketat. Tekanan kerja yang seperti itu mengundang sangat banyak reaksi individu dan berbeda-beda dari *stress* yang umum terjadi seperti juga organisasi dan pekerjaan yang terkait.

Menurut (Luthans, 1981) mendefinisikan stres sebagai suatu tanggapan dalam menyesuaikan diri yang dipengaruhi oleh perbedaan individu dan proses

psikologis, sebagai konsekuensi dari tindakan lingkungan, situasi atau peristiwa yang terlalu banyak mengadakan tuntutan psikologis dan fisik seseorang, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa stres kerja timbul karena tuntutan lingkungan dan tanggapan setiap individu dalam menghadapinya dapat berbeda. Menurut (Robbins, 1994) masalah stress kerja di dalam organisasi perusahaan menjadi gejala yang penting diamati sejak mulai timbulnya tuntutan untuk efisiensi di dalam pekerjaan. Stres kerja karyawan perlu dikelola oleh seorang pimpinan perusahaan agar potensi-potensi yang merugikan perusahaan dapat diatasi. Akibat adanya stres kerja yaitu seseorang atau karyawan menjadi nervous, merasakan kecemasan yang kronis, peningkatan ketegangan pada emosi, proses berfikir dan kondisi fisik individu.

Berdasarkan beberapa penjelasan dan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tekanan kerja adalah kesadaran atau persepsi disfungsi pribadi sebagai akibat dari kondisi atau kejadian di tempat kerja, serta respons psikologis dan fisiologis karyawan. Seorang pemimpin perusahaan harus mengelola stres kerja karyawan untuk mencegah potensi kerugian bagi organisasi ((Gallie, 2005); (Luthans, 1981; Montgomery et al., 1996; Robbins, 1994)).

2.1.6.2 Pengukuran Tekanan Kerja Auditor

Menurut (Gallie, 2005) terdapat beberapa tekanan yang menyebabkan tekanan kerja, diantaranya sebagai berikut:

1. Tekanan kerja mungkin meningkat secara umum karena meningkatnya tingkat keterampilan dan tanggung jawab dalam angkatan kerja.
2. Tekanan kerja mungkin meningkat secara umum karena *de-skilling* dan penyederhanaan tugas memfasilitasi pengetatan kontrol manajerial atas prestasi kerja.
3. Penyebaran teknologi baru mungkin telah menyebabkan intensifikasi umum pekerjaan karena pengurangan '*dead time*' dan peningkatan efektivitas pemantauan kinerja.
4. Tekanan kerja mungkin bergantung pada kekuatan serikat pekerja di tempat kerja.
5. Tekanan kerja dapat dikurangi dengan pengurangan waktu kerja yang menonjol kebijakan dalam perundingan bersama di berbagai negara.
6. Tren tekanan kerja dapat dipengaruhi oleh tingkat ketidakamanan karyawan tenaga kerja.

Menurut (Price, 2001) tekanan kerja mempunyai empat dimensi yaitu: ambiguitas, konflik, beban kerja dan sumber daya yang tidak memadai. Menurut (Gibson et al., 2012) stimulus tekanan (stressors) merupakan "kondisi atau kejadian

yang dapat menimbulkan stres”. Setiap kejadian atau kondisi yang dihadapi individual dalam lingkungannya berpotensi sebagai stressor, baik yang berasal dari dalam organisasi ataupun dari luar organisasi. Tekanan yang berasal dari dalam organisasi meliputi semua kondisi yang dapat menimbulkan stres seperti; beban tugas, konflik peran, kendala anggaran waktu, dan kondisi fisik lingkungan kantor. Pada pihak lain, tekanan dari luar organisasi meliputi kondisi yang menimbulkan stres dari lingkungan eksternal seperti; keadaan keluarga dan masalah-masalah personal lainnya.

Elemen kedua dari model umum tekanan kerja adalah respon stres. Stres sebagai suatu tanggapan penyesuaian, diperantarai oleh perbedaan-perbedaan individual dan/atau proses psikologis akibat dari setiap tuntutan lingkungan, situasi, atau kejadian yang menimbulkan tuntutan psikologis dan/atau fisik berlebihan pada seseorang. Dari definisi tersebut dapat dipahami bahwa terdapat suatu potensi seseorang akan mengalami stres ketika suatu kondisi lingkungan dirasakan menimbulkan suatu tuntutan yang dapat mengancam mereka, dimana tuntutan tersebut melebihi kapasitas dan sumber-sumber daya yang mereka miliki. Selanjutnya, potensi stres ini akan bertambah bilamana individu merasakan terdapat perbedaan substansial atas manfaat yang diperoleh dengan memenuhi tuntutan tersebut dibandingkan dengan biaya yang ditanggung apabila tidak memenuhi tuntutan tersebut.

Konsekuensi stres (*strain outcome*) mengacu pada sikap dan perilaku yang berhubungan dengan stimulus tekanan dan respon stres. Meskipun stres tidak selalu menghasilkan efek negatif, tetapi stres yang berlebihan dapat menjadi disfungsional dan mengakibatkan konsekuensi negatif. Konsekuensi stres dapat berakibat pada level individu dan organisasional.

Dari beberapa penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa dimensi dan indikator dari penelitian ini adalah ((Gallie, 2005; Gibson et al., 2012; Price, 2001)):

1. Job Stress
 - a. Beban tugas
 - b. Konflik peran
 - c. Kendala anggaran waktu
 - d. Kondisi fisik lingkungan kantor
2. Respon Stress
 - a. Tuntutan yang mengandung ancaman
3. Strain Outcome
 - a. Sikap individu terhadap tekanan kerja

2.1.7 Red Flags

2.1.7.1 Pengertian Red Flags

Menurut (Indrasti & Karlina, 2020) Red Flag adalah sekumpulan keadaan yang tidak biasa pada sifat atau variasi dari aktivitas normal. Red flags adalah sinyal bahwa ada sesuatu yang tidak biasa dan mungkin perlu diselidiki lebih lanjut. Mengenali red flag penting agar auditor mampu mengidentifikasi potensi kecurangan sehingga pencegahan dan identifikasi kecurangan dapat berjalan efektif, efisien dan ekonomis. Mampu mengenali red flags diperlukan tidak hanya bagi akuntan publik tetapi juga bagi setiap auditor yang bekerja di sektor publik di mana terdapat potensi kecurangan bahkan oleh setiap organisasi. Setelah red flags direalisasikan, seseorang harus mengambil tindakan untuk menginvestigasi situasi dan menentukan apakah penipuan telah dilakukan. Red flag adalah Tanda-tanda awal (symptoms) biasanya muncul dalam kasus kecurangan, walau demikian munculnya symptoms tersebut belum berarti telah terjadi kecurangan. Symptoms ini dikenal dengan nama Red flags, yang seyogyanya dipahami dan digunakan oleh internal auditor dalam melakukan analisis dan evaluasi lebih lanjut untuk mendeteksi adanya kecurangan yang mungkin timbul sebelum dilakukan investigasi (Amrizal, 2004).

Red flags adalah peristiwa, kondisi, tekanan situasional, peluang atau karakteristik pribadi yang dapat menyebabkan manajemen melakukan penipuan atas nama perusahaan (Romney, Albrecht & Cherrington, 1980) atau untuk keuntungan pribadi. Berdasarkan beberapa penjelasan dan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa red flags adalah sangat penting bagi auditor untuk mengenali red flags untuk mengidentifikasi dugaan kecurangan. Red flags adalah kumpulan kondisi yang tidak biasa atau menyimpang dari norma. Setelah red flags dinaikkan, penyelidikan harus dilakukan untuk memastikan apakah penipuan telah dilakukan ((Indrasti & Karlina, 2020); (Amrizal, 2004); (Romney, Albrecht & Cherrington, 1980)).

2.1.7.2 Pengukuran Red Flags

Pada teori Crowe's, 5 elemen Fraud Pentagon yaitu: Pressure, Opportunity, Rationalization, Capability/Competence, Arrogance akan dijelaskan sbb (Crowe, 2011):

1. *Pressure* atau Tekanan

Tekanan adalah kondisi yang mendorong seseorang melakukan Fraud. Tekanan bisa terjadi karena berbagai faktor misalnya karena gaya hidup dan tuntutan ekonomi. Tekanan paling sering datang dari adanya tekanan kebutuhan keuangan. Kebutuhan ini seringkali dianggap kebutuhan yang tidak dapat

dibagi dengan orang lain untuk bersama-sama menyelesaikannya sehingga harus diselesaikan secara tersembunyi dan pada akhirnya menyebabkan terjadinya kecurangan.

Menurut SAS No.99, terdapat empat jenis kondisi yang umum terjadi pada tekanan yang dapat mengakibatkan kecurangan, yaitu financial stability, external pressure, personal financial need, dan financial targets. Indikator pressure dalam fraud pentagon ini terdiri dari :

- a. *Financial Stability* adalah keadaan yang menggambarkan kondisi keuangan perusahaan dalam kondisi stabil. SAS No. 99, manajer menghadapi tekanan untuk komit melakukan FFR ketika stabilitas keuangan atau keuntungan atau profitability terancam oleh faktor ekonomi atau industri atau kondisi operasional perusahaan. Bell, et.al., (1991) mengindikasikan ketika perusahaan mengalami pertumbuhan dibawah rata-rata, manajemen melakukan manipulasi laporan keuangan untuk menambah stabilitas laporan keuangan perusahaan.
 - b. *External pressure* adalah tekanan bagi manajemen untuk memenuhi persyaratan atau harapan dari pihak ketiga. De Angelo, et.al., (1994) Menjelaskan, tingkat hutang dihubungkan dengan discretionary accruals akrual atas kenaikan pendapatan. Contoh: jaminan hutang, jaminan atau agunan kepada pihak ketiga.
 - c. *Financial targets* adalah tekanan pada manajemen untuk mencapai target keuangan yang dipatok oleh direksi atau manajemen. Contoh: Skousen, et.al., (2008) ROA digunakan untuk menghitung performance perusahaan dan untuk mengukur kinerja efektif perusahaan dan ROA sering juga digunakan untuk menilai kinerja manajer dalam menentukan bonus dll.
2. *Opportunity* (Peluang)

Peluang adalah kondisi yang memberikan kemungkinan seseorang untuk berbuat sesuatu. Dalam fraud pentagon, peluang yang dimaksud adalah suatu kesempatan atau kemungkinan seseorang melakukan fraud. Penyebab terjadinya peluang misalnya karena lemahnya pengawasan dan lemahnya pengendalian internal, ketidakefektifan pengawasan manajemen, atau penyalahgunaan posisi atau otoritas.

Peluang dapat terjadi kapan saja sehingga memerlukan pengawasan dari struktur organisasi mulai dari atas. Organisasi harus membangun adanya proses, prosedur dan pengendalian yang bermanfaat dan menempatkan karyawan dalam posisi tertentu agar mereka tidak dapat melakukan kecurangan. Peluang merupakan faktor efektif dalam mendeteksi kecurangan seperti yang tertuang dalam SAS No.99.

Hal yang tercantum dalam SAS No.99 menyebutkan bahwa peluang pada Fraudulent financial reporting dapat terjadi pada tiga kategori kondisi, yaitu nature of industry, dan ineffective monitoring, dan organizational structure, (Skousen, et.al., 2008). Dalam penelitian ini, peneliti hanya menguji 2 indikator yaitu :

a. *Nature of Industry*

Nature of industry adalah berkaitan dengan munculnya risiko bagi perusahaan yang berkecimpung dalam industri yang melibatkan estimasi dan pertimbangan yang signifikan. Contoh: penilaian persediaan mengandung risiko salah saji yang lebih besar bagi perusahaan yang persediaannya tersebar di banyak lokasi. Risiko salah saji persediaan ini semakin meningkat jika persediaan menjadi usang.

b. *Ineffective monitoring*

Ineffective monitoring adalah keadaan dimana perusahaan tidak memiliki unit pengawas yang efektif memantau kinerja perusahaan. Contoh: seseorang atau kelompok kecil yang mendominasi operasional perusahaan tanpa kontrol pengawasan, tidak efektifnya pengawasan dewan direksi dan komite audit atas proses pelaporan keuangan dan pengendalian internal.

3. *Rationalization* atau Rasionalisasi

Rasionalisasi merupakan komponen penting yang harus terjadi sebelum kejahatan terjadi. Rasionalisasi merupakan bagian dari motivasi terjadinya kejahatan, (Vousinas, 2019:4). Rasionalisasi adalah suatu alasan yang dapat membenarkan perbuatan yang salah. Biasanya seseorang tersebut pada awalnya tidak ingin melakukan fraud namun pada akhirnya melakukan fraud. Contoh: jika CEO atau manajer puncak lainnya tidak peduli pada proses pelaporan keuangan, seperti terus mengeluarkan estimasi yang terlalu optimis, pelaporan keuangan yang curang kemungkinan besar terjadi (Skousen et al., 2008).

Menurut SAS No.99, rasionalisasi pada perusahaan dapat diukur dengan siklus pergantian auditor, opini audit yang didapat perusahaan tersebut serta keadaan total akrual dibagi dengan total aktiva. Changes in auditor (pergantian auditor) yang memiliki pengertian suatu bentuk pergantian atau rotasi pada auditor untuk mengaudit client perusahaannya.

Pemerintah memiliki kebijakan bahwasannya sebuah KAP hanya diperbolehkan untuk mengaudit perusahaan yang sama sebanyak 5 kali berturut-turut. Pergantian auditor biasanya dilakukan perusahaan sebagai langkah untuk mengurangi kemungkinan pendeteksian kecurangan oleh pihak auditor dan juga pergantian auditor digunakan perusahaan sebagai bentuk untuk

menghilangkan jejak fraud (*fraud trail*) yang ditemukan oleh auditor sebelumnya.

4. *Capability* atau kemampuan

Capability atau kemampuan yaitu tentang seberapa besar seseorang itu memiliki kemampuan untuk melakukan fraud di dalam perusahaan. Terdapat suatu kondisi kemampuan yang dapat memicu terjadinya fraud, yaitu Pergantian direksi perusahaan yang diindikasikan mengalami stress period yang berdampak pada semakin terbukanya peluang manajerial untuk melakukan fraud. Pergantian direksi dapat menjadi suatu upaya perusahaan untuk memperbaiki kinerja direksi sebelumnya dengan melakukan perubahan susunan direksi ataupun perekrutan direksi baru yang dianggap lebih berkompeten.

5. *Arrogance* atau arogansi

Tingkat arogansi atau keangkuhan adalah suatu kondisi dimana sikap arogansi pada pihak manajemen yang tidak mengindahkan kontrol internal apapun karena status dan posisi yang dimiliki.

Menurut Crowe, (2011) sebuah studi oleh COSO telah menemukan bahwa 70% dari penipu memiliki profil yang menggabungkan tekanan dengan arogansi atau keserakahan dan 89% dari kasus penipuan yang terlibat adalah CEO. Crowe juga menunjukkan bahwa ada lima unsur arogansi dari perspektif CEO, yaitu:

- a. Ego besar CEO dipandang sebagai ‘selebri’ daripada pengusaha;
- b. CEO dapat menghindari kontrol internal dan tidak terjebak;
- c. CEO memiliki bully-sikap;
- d. CEO berlatih dengan gaya manajemen otokratis; dan
- e. CEO takut akan kehilangan posisi atau status mereka.

Unsur arogansi ini dirasa dapat berkembang menjadi arogansi yang ekstrim dari faktor keangkuhan, yang menutupi dampak negatif bawahannya yang dapat menghancurkan karir atau bahkan perusahaan yang sedang dipimpin. Pada penelitian ini, indikator pada arogansi yang dapat menimbulkan terjadinya Fraud, yakni CEO Narcissism.

Menurut (Gullkvist & Jokipiii, 2015) indikator red flags berdasarkan fraud triangle. Cressey, (1953) memperkenalkan fraud triangle yang dapat digunakan untuk mendeteksi penyebab terjadinya fraud. Adapun tiga elemen yang menjadi penyebab terjadinya fraud dalam fraud triangle, yaitu:



Gambar 2-1 Fraud Triangle

1. *Pressure* (tekanan),
Tekanan adalah motivasi seseorang untuk melakukan penipuan, biasanya karena beban keuangan. Tekanan juga dapat dikatakan sebagai ke inginan atau intuisi seseorang yang terdesak, (Cressey, 1953)
2. *Opportunity* (kesempatan),
Kesempatan adalah kondisi yang memungkinkan untuk dilakukannya suatu kejahatan. Cressey, (1953) menyatakan kesempatan adalah metode kejahatan yang bisa dilakukan, seperti beban keuangan.
3. *Rationalization* (rasionalisasi)
Rasionalisasi adalah sikap yang memperbolehkan seseorang melakukan kecurangan, dan menganggap tindakannya tersebut tidaklah salah. Rasionalisasi merupakan elemen ketiga dari fraud triange dan paling sulit diukur (Skousen et al., 2008). Mereka yang terlibat dalam FFR mampu merasionalisasi tindakan fraud secara konsisten dengan kode etik mereka, (Suyanto, 2009).

Pada teori Crowe's, 3 elemen Fraud triangle adalah sebagai berikut:

1. *Pressure* (tekanan)
Tekanan adalah kondisi yang mendorong seseorang melakukan Fraud. Tekanan bisa terjadi karena berbagai faktor misalnya karena gaya hidup dan tuntutan ekonomi. Tekanan paling sering datang dari adanya tekanan kebutuhan keuangan. Kebutuhan ini seringkali dianggap kebutuhan yang tidak dapat dibagi dengan orang lain untuk bersama-sama menyelesaikannya sehingga harus diselesaikan secara tersembunyi dan pada akhirnya menyebabkan terjadinya kecurangan.
Menurut SAS No.99, terdapat empat jenis kondisi yang umum terjadi pada tekanan yang dapat mengakibatkan kecurangan, yaitu financial stability,

external pressure, personal financial need, dan financial targets. Indikator pressure dalam fraud pentagon ini terdiri dari:

- d. *Financial Stability* adalah keadaan yang menggambarkan kondisi keuangan perusahaan dalam kondisi stabil. SAS No. 99, manajer menghadapi tekanan untuk komit melakukan FFR ketika stabilitas keuangan atau keuntungan atau profitability terancam oleh faktor ekonomi atau industri atau kondisi operasional perusahaan. Bell, et.al., (1991) mengindikasikan ketika perusahaan mengalami pertumbuhan dibawah rata-rata, manajemen melakukan manipulasi laporan keuangan untuk menambah stabilitas laporan keuangan perusahaan.
 - e. *External pressure* adalah tekanan bagi manajemen untuk memenuhi persyaratan atau harapan dari pihak ketiga. De Angelo, et.al., (1994) Menjelaskan, tingkat hutang dihubungkan dengan discretionary accruals akrual atas kenaikan pendapatan. Contoh: jaminan hutang, jaminan atau agunan kepada pihak ketiga.
 - f. *Financial targets* adalah tekanan pada manajemen untuk mencapai target keuangan yang dipatok oleh direksi atau manajemen. Contoh: Skousen, et.al., (2008) ROA digunakan untuk menghitung performance perusahaan dan untuk mengukur kinerja efektif perusahaan dan ROA sering juga digunakan untuk menilai kinerja manajer dalam menentukan bonus dll.
2. *Opportunity* (kesempatan)

Peluang adalah kondisi yang memberikan kemungkinan seseorang untuk berbuat sesuatu. Dalam fraud pentagon, peluang yang dimaksud adalah suatu kesempatan atau kemungkinan seseorang melakukan fraud. Penyebab terjadinya peluang misalnya karena lemahnya pengawasan dan lemahnya pengendalian internal, ketidakefektifan pengawasan manajemen, atau penyalahgunaan posisi atau otoritas.

Peluang dapat terjadi kapan saja sehingga memerlukan pengawasan dari struktur organisasi mulai dari atas. Organisasi harus membangun adanya proses, prosedur dan pengendalian yang bermanfaat dan menempatkan karyawan dalam posisi tertentu agar mereka tidak dapat melakukan kecurangan. Peluang merupakan faktor efektif dalam mendeteksi kecurangan seperti yang tertuang dalam SAS No.99.

Hal yang tercantum dalam SAS No.99 menyebutkan bahwa peluang pada Fraudulent financial reporting dapat terjadi pada tiga kategori kondisi, yaitu nature of industry, dan ineffective monitoring, dan organizational structure, (Skousen, et.al., 2008). Dalam penelitian ini, peneliti hanya menguji 2 indikator yaitu:

c. *Nature of Industry*

Nature of industry adalah berkaitan dengan munculnya risiko bagi perusahaan yang berkecimpung dalam industri yang melibatkan estimasi dan pertimbangan yang signifikan. Contoh: penilaian persediaan mengandung risiko salah saji yang lebih besar bagi perusahaan yang persediaannya tersebar di banyak lokasi. Risiko salah saji persediaan ini semakin meningkat jika persediaan menjadi usang.

d. *Ineffective monitoring*

Ineffective monitoring adalah keadaan dimana perusahaan tidak memiliki unit pengawas yang efektif memantau kinerja perusahaan. Contoh: seseorang atau kelompok kecil yang mendominasi operasional perusahaan tanpa kontrol pengawasan, tidak efektifnya pengawasan dewan direksi dan komite audit atas proses pelaporan keuangan dan pengendalian internal.

3. *Rationalization* (rasionalisasi)

Rasionalisasi merupakan komponen penting yang harus terjadi sebelum kejahatan terjadi. Rasionalisasi merupakan bagian dari motivasi terjadinya kejahatan, (Voussinas, 2019:4). Rasionalisasi adalah suatu alasan yang dapat membenarkan perbuatan yang salah. Biasanya seseorang tersebut pada awalnya tidak ingin melakukan fraud namun pada akhirnya melakukan fraud. Contoh: jika CEO atau manajer puncak lainnya tidak peduli pada proses pelaporan keuangan, seperti terus mengeluarkan estimasi yang terlalu optimis, pelaporan keuangan yang curang kemungkinan besar terjadi (Skousen et al., 2008).

Menurut SAS No.99, rasionalisasi pada perusahaan dapat diukur dengan siklus pergantian auditor, opini audit yang didapat perusahaan tersebut serta keadaan total akrual dibagi dengan total aktiva. Changes in auditor (pergantian auditor) yang memiliki pengertian suatu bentuk pergantian atau rotasi pada auditor untuk mengaudit client perusahaannya.

Pemerintah memiliki kebijakan bahwasannya sebuah KAP hanya diperbolehkan untuk mengaudit perusahaan yang sama sebanyak 5 kali berturut-turut. Pergantian auditor biasanya dilakukan perusahaan sebagai langkah untuk mengurangi kemungkinan pendeteksian kecurangan oleh pihak auditor dan juga pergantian auditor digunakan perusahaan sebagai bentuk untuk menghilangkan jejak fraud (fraud trail) yang ditemukan oleh auditor sebelumnya.

2.1.8 Perilaku pimpinan

2.1.8.1 Pengertian Perilaku pimpinan

Menurut (Kacmar & Baron, 1999) perilaku politik dalam organisasi adalah tindakan yang melibatkan kepentingan pribadi tanpa memperhatikan keadilan atau kesejahteraan orang lain atau organisasi. Politik yang menguntungkan adalah perilaku politik yang meningkatkan pencapaian tujuan organisasi dan tidak merugikan organisasi, misalnya; koalisi di antara rekan kerja yang memiliki kepentingan bersama dalam mengatur strategi organisasi (George & Jones, 2012). Menurut (Elbanna & Child, 2007) perspektif politik dalam pengambilan keputusan strategis mengasumsikan bahwa keputusan muncul dari proses di mana pengambil keputusan memiliki tujuan yang berbeda, membentuk aliansi untuk mencapai tujuan mereka di mana preferensi yang paling kuat berlaku. Perilaku politik di antara para aktor yang bersangkutan telah lama diakui sebagai aspek pengambilan keputusan telah mendapat perhatian yang cukup besar dari para peneliti.

(Greenberg & Baron, 2003) mendefinisikan perilaku politik sebagai tindakan ilegal atau menyimpang yang dilakukan oleh pimpinan dengan mempengaruhi orang lain atau anggota organisasi untuk mencapai tujuan pribadi tertentu. Aspek perilaku pimpinan selalu dijumpai pada organisasi dan menjadi permasalahan yang tidak dapat dihindarkan. Berkaitan dengan aspek perilaku politik dalam organisasi, (Kondalkar, 2007) mengemukakan lima faktor penyebab, seperti: persaingan untuk mendapatkan sumber daya, pembuatan keputusan yang tidak terprogram, ketidakjelasan tujuan, perubahan struktur organisasi, dan pengaruh dari luar organisasi. Dari lima faktor penyebab tersebut, maka yang paling relevan untuk menjelaskan perilaku pimpinan pada organisasi inspektorat adalah ketidakjelasan tujuan. Seperti diketahui bahwa peranan dan fungsi inspektorat kabupaten atau kota memiliki fungsi yang dilematis, dimana satu sisi inspektorat harus melaksanakan pemeriksaan yang objektif terhadap entitas pemerintahan daerah yang diperiksanya, sementara di sisi lain inspektorat juga merupakan bagian dari pemerintahan daerah itu sendiri. Hal ini menyebabkan perilaku pimpinan sebagai penanggung jawab lebih cenderung “menjaga nama baik” entitas yang diperiksanya ketimbang memberikan penilaian yang objektif. Motiv untuk “menjaga nama baik” tersebut mendorong perilaku pimpinan.

(Willauer, 2005) menekankan aspek perilaku pimpinan justru terjadi pada saat penyusunan perencanaan atau penyusunan program. Lebih lanjut (Willauer, 2005) mengembangkan empat indikasi telah terjadinya perilaku pimpinan dalam perencanaan, yang terdiri atas: efektivitas implementasi prinsip objektivitas dalam perencanaan, dasar pembuatan perencanan, kepentingan yang mendominasi dalam proses perencanaan, dan hasil dari proses perencanaan. Dari beberapa penjelasan di

atas dapat disimpulkan bahwa perilaku politik adalah Dalam organisasi, perilaku politik adalah mengejar kepentingan pribadi tanpa memperhatikan keadilan atau kesejahteraan orang lain atau organisasi. Politik yang menguntungkan adalah, misalnya, tindakan politik yang memajukan tujuan organisasi dan tidak merugikan organisasi. Dalam organisasi, sisi politik kepemimpinan selalu hadir dan menjadi tantangan yang tak terhindarkan ((Elbanna & Child, 2007; George & Jones, 2012; Greenberg & Baron, 2003; Kacmar & Baron, 1999; Kondalkar, 2007; Willauer, 2005)).

2.1.8.2 Pengukuran Perilaku pimpinan

Menurut (Ashforth & Lee, 1990) terdapat dua jenis perilaku politik, yaitu perilaku defensif dan perilaku manajemen yang mengesankan.

1. Perilaku defensif mengacu pada perilaku reaktif dan protektif untuk menghindari tindakan, menyalahkan, atau perubahan:
 - a. *Buck passing* (menghindari tanggung jawab) sering terjadi pada pegawai yang memiliki kedudukan yang tidak sederajat dengan cara mengalihkan tugas kepada pegawai lain yang setingkat lebih rendah darinya
 - b. Perilaku bermain bodoh bertujuan untuk menghindari pekerjaan yang menantang.
 - c. Peregangannya adalah perilaku yang memperlambat/menunda penyelesaian pekerjaan. Ada banyak hal yang mendorong karyawan untuk menunda penyelesaian pekerjaan, dan salah satunya adalah menghindari tugas baru. Karyawan juga akan berpura-pura sibuk sehingga pekerjaannya akan selesai nanti.
 - d. Bermain aman adalah perilaku untuk menghindari situasi yang mungkin mencerminkan hasil yang buruk. Misalnya, beberapa karyawan hanya mengambil proyek dengan kemungkinan sukses yang tinggi atau mengambil posisi netral dalam konflik.
 - e. *Scapegoating* adalah perilaku menyalahkan orang lain atas kesalahan mereka.
 - f. Menghentikan atau mencegah adalah perilaku politik ketika karyawan menghalangi atau mencegah perubahan yang mengancam.
 - g. Perilaku gosip dilakukan dengan membicarakan karyawan lain.
 - h. ejekan rekan kerja biasanya dilakukan di depan rekan kerja lainnya, misalnya; meremehkan pendapat orang lain dalam rapat.
2. Tipe kedua dari perilaku politik adalah perilaku manajemen yang mengesankan. Ini mengacu pada perilaku politik ketika individu mencoba untuk mengontrol

kesan orang lain melalui memanipulasi perilaku mereka. Ada tujuh jenis perilaku manajemen kesan.

- a. Kesesuaian mengacu pada perilaku mencuri hati orang lain atau perilaku saat kita berusaha untuk menarik orang lain sebelum mengajukan permintaan.
- b. Perilaku dalih dilakukan dengan memberikan alasan kepada atasan atas kegagalan laporan audit.
- c. Promosi diri merupakan salah satu perilaku politik di tempat kerja yang sering ditemui oleh peserta.
- d. Ketidaktulusan adalah perilaku seseorang yang menampilkan kesan baik di depan dan kesan buruk di belakang
- e. Klaim pekerjaan orang lain sebagai pekerjaan kita terjadi dengan mengakui pekerjaan auditor junior oleh auditor senior.
- f. Mencuri ide. Perilaku ini dilakukan dengan mengakui gagasan orang lain sebagai gagasannya.
- g. Superioritas mengacu pada perasaan terlalu percaya diri, sehingga mereka merasa superior meskipun tidak memiliki kedudukan yang lebih tinggi dari yang lain.

Dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa dimensi dan indikator dalam penelitian ini adalah sebagai berikut (Ashforth & Lee, 1990):

1. Perilaku definsip
 - a. *Buck passing*
 - b. Perilaku menghindari pekerjaan
 - c. Perilaku yang memperlambat/menunda penyelesaian pekerjaan.
 - d. Perilaku untuk menghindari situasi
 - e. *Scapegoating*
 - f. Perilaku politik ketika karyawan menghalangi atau mencegah perubahan yang mengancam.
 - g. Perilaku gosip dilakukan dengan membicarakan karyawan lain.
 - h. Ejekan rekan kerja
2. Perilaku manajemen
 - a. perilaku mencuri hati orang lain
 - b. Perilaku dalih dilakukan dengan memberikan alasan kepada atasan atas kegagalan laporan audit.
 - c. Promosi diri
 - d. Ketidaktulusan
 - e. Klaim pekerjaan orang lain sebagai pekerjaan kita
 - f. Mencuri ide

g. Superioritas

2.1.9 Kualitas Audit Internal

2.1.9.1 Pengertian Kualitas Audit Anternal

Menurut (Bauer et al., 2019) peningkatan kualitas auditor berperan penting dalam memberikan rekomendasi berdasarkan temuan yang diperoleh serta melakukan monitoring dan evaluasi agar auditee dapat melakukan tindak lanjut secara penuh atas temuan yang diperoleh guna memastikan bahwa tidak terjadi lagi. Menurut (Deangelo, 1981) kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas yang dievaluasi pasar bahwa auditor tertentu akan (a) mendeteksi pelanggaran dalam sistem akuntansi klien dan (b) melaporkan pelanggaran tersebut. (IIA, 2012) mendefinisikan audit internal sebagai aktivitas konsultasi dan asurans yang independen dan objektif yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan membawa pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, kontrol, dan proses tata kelola. Aturan perilaku menetapkan bahwa auditor internal:

1. Tidak boleh berpartisipasi dalam aktivitas atau hubungan apa pun yang dapat mengganggu atau dianggap mengganggu penilaian mereka yang tidak memihak;
2. Tidak akan menerima apapun yang dapat merusak atau dianggap mengganggu pertimbangan profesional mereka; dan
3. Harus mengungkapkan semua fakta material yang diketahui oleh mereka yang, jika tidak diungkapkan, dapat mendistorsi pelaporan kegiatan yang sedang ditinjau.

Menurut (Vanasco, 1996) Auditor internal yang profesional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalnya, memberikan penilaian yang bebas, tidak memihak, dan tidak terbatas. pendapat dan melaporkan hal-hal sebagaimana adanya daripada seperti yang diinginkan oleh beberapa eksekutif. (Quick et al., 2008) menyatakan bahwa kualitas audit biasanya berkaitan dengan kemampuan auditor untuk mengidentifikasi salah saji material dalam laporan keuangan dan kesediaan mereka untuk mengeluarkan laporan audit yang tepat dan tidak bias berdasarkan hasil audit. (Boynton et al., 2003) berpendapat bahwa setiap profesi secara konsisten terkait dengan kualitas layanan yang diberikannya, termasuk auditor di mana kualitas layanannya sangat penting untuk memastikan bahwa profesi ini bertanggung jawab kepada klien, orang-orang, dan peraturan. Kualitas audit mengacu pada standar mengenai standar dengan kriteria atau ukuran

kualitas pelaksanaan dan juga terkait dengan tujuan yang ingin dicapai dengan menerapkan prosedur terkait.

(Atkins & Maroun, 2014) menggambarkan kualitas audit sebagai standar audit dalam pengendalian kualitas audit yang secara eksplisit didefinisikan sebagai tanggung jawab kepemimpinan untuk kualitas, kinerja sumber daya manusia dan pemantauan kontrol kualitas / penerimaan dan kelanjutan hubungan klien. Menurut (Choi et al., 2010) kualitas audit didefinisikan sebagai kemungkinan bahwa auditor akan mengungkap dan melaporkan masalah dalam sistem akuntansi dengan menggunakan pengetahuan dan keahlian auditor. sedangkan motivasi auditor untuk mengungkapkan suatu pelanggaran merupakan faktor penting apakah suatu pelanggaran dilaporkan atau tidak. Ketidakberpihakan auditor akan sangat penting bagi keberhasilan upaya ini.

Berdasarkan beberapa penjelasan dan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit internal adalah kualitas audit berkaitan dengan standar pada kriteria atau ukuran kualitas implementasi dan juga terkait dengan apa yang ingin dicapai dengan melaksanakan prosedur terkait. Kualitas audit adalah kemungkinan bahwa auditor akan mengidentifikasi dan melaporkan masalah sistem akuntansi berdasarkan pengetahuan dan keterampilannya. Keberhasilan upaya ini akan bergantung pada objektivitas auditor ((Atkins & Maroun, 2014; Bauer et al., 2019; Boynton et al., 2003; Choi et al., 2010; IIA, 2012; Quick et al., 2008; Vanasco, 1996)).

2.1.9.2 Pengukuran Kualitas Audit Internal

Menurut (Wooten, 2003) indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Deteksi salah saji
2. Kesesuaian dengan SPAP
3. Kepatuhan terhadap SOP
4. Risiko Audit
5. Prinsip kehati-hatian
6. Proses pengendalian atas pekerjaan oleh supervisor
7. Perhatian yang diberikan oleh manajer atau partner

Menurut (Tandiontong, 2015) kualitas audit dapat diukur menggunakan indikator yang seimbang (keuangan dan non keuangan yaitu sebagai berikut:

1. Orientasi Masukan (*input orientation*)
 - a. Penugasan personel oleh KAP untuk melaksanakan perjanjian
 - b. Konsultasi
 - c. Supervisi

- d. Pengangkatan
 - e. Pengembangan profesi
 - f. Promosi
 - g. Inspeksi
2. Orientasi Proses (*processes orientation*)
 - a. Independensi
 - b. Kepatuhan pada standar audit
 - c. Pengendalian audit
 - d. Kompetensi auditor
 3. Orientasi Keluaran (*output orientation*)
 - a. Kinerja auditor
 - b. Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien
 - c. Due professional care

Menurut (Francis, 2011) kualitas audit dapat diukur berdasarkan dimensi ukuran input dan output, diantaranya sebagai berikut:

1. Input
 - a. Pengalaman, kompetensi, *technical resource* (pendidikan dan pelatihan)
 - b. Beban kerja (data beban kerja pada level masing-masing penugasan)
 - c. *Leverage* (rasio antara partner dan staf)
2. Output
 - a. Informasi terkait pendapatan (pendapatan dari berbagai jasa, industri dan lokasi geografis)
 - b. Persoalan independensi (informasi mengenai pelanggaran independensi)
 - c. *Restatement* dan hasil inspeksi (jumlah *restatement* klien dan laporan inspeksi atas firma audit)
 - d. Penerimaan klien dan penghentian perkaitan oleh klien (informasi terkait klien baru dan kasus-kasus yang dihentikan)

(Knechel et al., 2012) menyatakan bahwa untuk memahami kualitas audit dapat dilihat dari dimensi dan indikator utama yang membangun kualitas audit yang diantaranya sebagai berikut:

1. Kualitas audit berdasarkan input
 - a. Insentif dan motivasi
 - b. Sikap skeptis
 - c. Pengetahuan dan keahlian
2. Kualitas audit berdasarkan proses
 - a. Pertimbangan profesional dalam proses audit
 - b. Proses audit
 - c. Penilaian risiko

- d. Prosedur analitis
 - e. Pemerolehan bukti dan pengevaluasian bukti audit
 - f. Negosiasi antara auditor
 - g. Review dan pengendalian mutu (*quality control*)
3. Kualitas audit berdasarkan output
 - a. *Outcome* yang tidak diharapkan: tuntutan terhadap hasil audit dan *restatement* laporan audit
 - b. Kualitas laporan keuangan
 - c. laporan audit
 - d. *Peer review* dan inspekti dari PCAOB
 4. Kualitas audit berdasarkan konteks (yang mempengaruhi proses)
 - a. Kompensasi yang diperoleh dari *partner* audit
 - b. *Audit fee* di luar kewajaran
 - c. *Non-Audit fee*
 - d. *Audit fee premium* yang berlaku biasanya pada firma audit Big 4 dan spesialis industri
 - e. *Auditor tenure*

Dari beberapa penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa indikator dan dimensi dari kualitas audit adalah sebagai berikut ((Francis, 2011; Knechel et al., 2012; Tandiontong, 2015; Wooten, 2003)):

1. Kualitas audit berdasarkan input
 - a. Insentif dan motivasi
 - b. Sikap skeptis
 - c. Pengetahuan dan keahlian
 - d. Tekanan dari firma audit
2. Kualitas audit berdasarkan proses
 - a. Pertimbangan profesional dalam proses audit
 - b. Proses audit
 - c. Penilaian risiko
 - d. Prosedur analitis
 - e. Pemerolehan bukti dan pengevaluasian bukti audit
 - f. Negosiasi antara auditor dan klien
 - g. Review dan pengendalian mutu (*quality control*)
3. Kualitas audit berdasarkan output
 - a. *Outcome* yang tidak diharapkan: tuntutan terhadap hasil audit dan *restatement* laporan audit
 - b. Kualitas laporan keuangan
 - c. laporan audit

2.2 Penelitian Terdahulu

Berikut adalah kumpulan penelitian terdahulu yang mendukung dalam penelitian ini. (tersedia dalam lampiran). Berdasarkan penelitian terdahulu pengaruh integritas auditor terhadap red flags di dukung oleh penelitian ((Albrecht, 2009; Gullkvist & Jokipii, 2015; Hossain et al., 2014; Peecher, 1996)). Kompetensi auditor terhadap red flags di dukung oleh penelitian ((Elsayed, 2017; Fatmawati Ar'reza et al., 2020; Harahap, 2021; Moyes et al., 2010; Novi & Muhammad, 2019; Said & Munandar, 2018; Tuanakotta, 2011)). Independensi auditor terhadap red flags di dukung oleh ((Indrasti & Karlina, 2020; Prasetyo et al., 2015; Stanisic et al., 2013; Tepalagul & Lin, 2015)). Tekanan kerja terhadap red flags didukung oleh ((Mohd-Sanusi et al., 2015; Sandhu, 2020; Shaw et al., 2009)). Red flags terhadap kualitas audit internal di dukung oleh ((Asbi Amin, 2019; Kenyon & Tilton, 2011; Majid et al., 2001; Mawutor et al., 2019)).

Kemudian integritas terhadap perilaku pimpinan didukung oleh (Flanary & Watt, 1999; Head, 2012; Milionis et al., 2021; Sumiyana et al., 2021)). Kompetensi auditor terhadap perilaku pimpinan di dukung oleh ((Aughan & Adcliffe, 1997; Johnsen et al., 2001; Reichborn-Kjennerud & Johnsen, 2011)). Independensi auditor terhadap perilaku pimpinan di dukung oleh ((Aughan & Adcliffe, 1997; Bryer, 2010; Christensen et al., 2002; Hamilton, 2010; Hudaib & Haniffa, 2009)). Tekanan kerja terhadap perilaku pimpinan di dukung oleh ((Ferris & Judge, 1991; Miller et al., 2008; Pfeffer, 1993; Rojas, 2015; Syaebani et al., 2021)). Perilaku pimpinan terhadap kualitas audit internal di dukung oleh ((Robison et al., 2018; Thomasson, 2018; O. Usang & Salim, 2016)).

Integritas auditor terhadap kualitas audit internal di dukung oleh ((Alias et al., 2019; Baah & Fogarty, 2016; Barua et al., 2010; Comunale & Sexton, 2005; Massod & Afzal, 2016; Pathak, 2004; Rifai & Mardijuwono, 2020)). Kompetensi auditor terhadap kualitas audit internal di dukung oleh ((Beattie et al., 1999; Deangelo, 1981; Djati & Uzliawati, 2016; Halim et al., 2014; Irianto & Baridwan, 2015; López & Peters, 2012; Nugroho et al., 2021; Paino et al., 2010; Setyaningrum, 2017; Watkins et al., 2004)). Independensi auditor terhadap kualitas audit internal di dukung oleh ((Baotham & Ussahawanitchakit, 2009; Dickins & O'Reilly, 2009; Lindberg & Beck, 2002; Mohamed & Habib, 2013; Nelson & Devi, 2013; Paino et al., 2010; Ray, 2019; Silviso, 1972; Suseno, 2013)). Tekanan kerja auditor terhadap kualitas audit internal di dukung oleh ((Aditya & Kusuma, 2019; Andiola, 2014; Arena et al., 2006; O'Leary & Stewart, 2007; Spira & Page, 2003; O. U. E. Usang & Salim, 2016)).

Integritas auditor terhadap kualitas auditor melalui redflags di dukung oleh ((Albrecht, 2009; Hossain et al., 2014; Mawutor et al., 2019)). Kompetensi auditor terhadap kualitas auditor melalui redflags di dukung oleh ((Fatmawati Ar'reza et al., 2020; Majid et al., 2001; Moyes et al., 2010)). Independensi Kompetensi auditor terhadap kualitas auditor melalui redflags di dukung oleh ((Kenyon & Tilton, 2011; Prasetyo et al., 2015; Tepalagul & Lin, 2015)). Tekanan kerja auditor terhadap kualitas auditor melalui redflags di dukung oleh ((Asbi Amin, 2019; Mohd-Sanusi et al., 2015; Sandhu, 2020)). Integritas auditor terhadap kualitas audit internal melalui perilaku pimpinan di dukung oleh ((Head, 2012; Milionis et al., 2021; Robison et al., 2018; Thomasson, 2018)). Kompetensi auditor terhadap kualitas audit internal melalui perilaku pimpinan di dukung oleh ((Johnsen et al., 2001; Reichborn-Kjennerud & Johnsen, 2011; Thomasson, 2018)). Independensi auditor terhadap kualitas audit internal melalui perilaku pimpinan di dukung oleh ((Bryer, 2010; Hamilton, 2010; O. U. E. Usang & Salim, 2016)). Tekanan kerja auditor terhadap kualitas audit internal melalui perilaku pimpinan di dukung oleh ((Arena et al., 2006; Robison et al., 2018; Spira & Page, 2003; Thomasson, 2018; O. Usang & Salim, 2016)).

2.2.1 Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Red Flags

Menurut (Peecher, 1996) Penilaian integritas yang lebih rendah oleh auditor dalam kondisi skeptisisme tidak lebih rendah daripada auditor dalam kondisi kepercayaan dan objektivitas yang digabungkan. Penjelasan yang mungkin adalah bahwa auditor menginterpretasikan indikator kuat dari integritas rendah sebagai "red flags". Kemudian menurut (Gullkvist & Jokipii, 2015) menunjukkan bahwa auditor menghargai dan mengkorelasikan tanda-tanda red flags penipuan dan integritas manajemen dengan kepercayaan diri mereka sendiri dalam menilai risiko penipuan. menunjukkan bagaimana evaluasi auditor didasarkan pada kesan auditor terhadap kejujuran manajemen.

Perusahaan mengganti auditor karena sejumlah alasan, beberapa di antaranya mungkin terkait dengan masalah red flags, yaitu masalah yang mengindikasikan efisiensi operasional dan/atau integritas pelaporan keuangan yang dipertanyakan. Masalah red flags menunjukkan situasi yang menimbulkan pertanyaan tentang efisiensi manajemen dan/atau integritas proses operasi dan pelaporan keuangan (Hossain et al., 2014). Kemudian menurut (Albrecht, 2009) Segitiga penipuan mengkategorikan red flags menjadi tiga bagian yang mendorong seseorang untuk melakukan penipuan, yaitu, tekanan, rasionalisasi dan kesempatan. Segitiga penipuan mewakili psikologi penipu. Albrecht dkk. (2012) menyajikan skala penipuan dengan mempertimbangkan dua elemen segitiga penipuan yaitu

peluang dan tekanan dan dengan mengganti elemen ketiga rasionalisasi dengan integritas pribadi. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap red flags ((Albrecht, 2009; Gullkvist & Jokipii, 2015; Hossain et al., 2014; Peecher, 1996)).

2.2.2 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Red Flags

(Moyes et al., 2010) menyatakan bahwa auditor internal membantu auditor eksternal dalam melakukan audit laporan keuangan. Pernyataan Standar Audit No. 65 (AICPA, 2003) menyatakan persyaratan kompetensi dan objektivitas auditor internal untuk membantu auditor eksternal dalam melakukan audit laporan keuangan. Selain itu, auditor internal juga melakukan audit keuangan mereka sendiri di berbagai bidang sistem akuntansi. Auditor internal memiliki minat profesional yang sama besarnya dalam menggunakan red flags untuk mendeteksi kecurangan seperti yang dilakukan oleh auditor eksternal. Menurut (Fatmawati Ar'reza et al., 2020) auditor mendeteksi dan menyampaikan red flags di 'tempat-tempat' di perusahaan, di mana penipuan mungkin terjadi, dan mengambil beberapa tindakan. Auditor internal membutuhkan legitimasi untuk mempertahankan pekerjaannya (*continuity goals*) dengan dukungan stakeholder (*active support goals*) dalam suatu organisasi. Legitimasi ini dapat diperoleh dengan menunjukkan kemampuan dan kompetensi seperti masa karir, latar belakang pendidikan dan pelatihan audit internal, serta relevansi antara pekerjaan yang dilakukan dengan pekerjaan yang diharapkan.

Fraud merupakan penyimpangan yang dapat dilakukan oleh pihak internal maupun eksternal perusahaan. Penyebab utamanya adalah pengendalian internal yang buruk, kebijakan etika yang lemah, dan kegagalan otorisasi tugas. Auditor internal adalah salah satu alat yang direkomendasikan untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan dengan mendeteksi tempat-tempat potensial terjadinya kecurangan dan menemukan red flag. Dengan kompetensi dan kemampuannya, auditor internal yang mampu menjalankan tugasnya sesuai harapan akan memperoleh legitimasi dan mempertahankan pekerjaannya. Mereka bisa mendapatkan legitimasi dengan menunjukkan kompetensi mereka dilihat dari latar belakang pendidikan, masa kerja, dan pelatihan lain yang mereka ikuti (Fatmawati Ar'reza et al., 2020). Kemudian (Harahap, 2021) menjelaskan kompetensi auditor adalah pengalaman dan pengetahuan auditor yang diperlukan dalam melakukan kegiatan audit atas suatu laporan keuangan. Kompetensi dapat diperoleh melalui pendidikan formal dan pelatihan khusus. Pengetahuan auditor tentang industri bisnis klien, perencanaan audit, penyusunan program audit yang efektif, dan kondisi

analisis yang berpotensi terjadinya kecurangan (red flag), akan mendukung auditor untuk mendeteksi kecurangan yang terjadi. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor maka tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan yang terdapat dalam laporan keuangan semakin besar.

(Novi & Muhammad, 2019) berpendapat bawa persepsi auditor terhadap efektivitas penggunaan red flag secara umum dipengaruhi oleh aspek kompetensi. Faktor kompetensi auditor meliputi pendidikan, pengalaman menggunakan red flags saat mendeteksi kecurangan, dan pelatihan tentang kecurangan. Tingkat pendidikan formal yang ditempuh auditor akan mempengaruhi pola pikir auditor dalam mengambil keputusan. Hal ini menjelaskan bahwa semakin tinggi pendidikan auditor maka semakin luas pengetahuan yang dimiliki dan akan berdampak pada kualitas pekerjaan penugasan yang diberikan yaitu mendeteksi kecurangan dengan menggunakan red flags.

(Elsayed, 2017) menjelaskan bawa red flags adalah tanda peringatan untuk kemungkinan penipuan. Ini menciptakan kesadaran bagi auditor internal dan belum tentu berarti bahwa kecurangan benar-benar ada. Indikator ini tidak bersifat konklusif. Ini berfungsi sebagai panduan bagi auditor internal yang didorong untuk cukup memverifikasi dan mengevaluasi kelayakannya untuk penyelidikan lebih lanjut. Standar profesi tidak mewajibkan auditor internal untuk menyelesaikan kecurangan kecuali mereka dilengkapi dengan kompetensi dalam investigasi kecurangan. Mereka juga didorong untuk menerapkan prosedur audit lebih lanjut untuk memberikan keyakinan memadai atas hasil proses audit. (Tuanakotta, 2011) menyebutkan bahwa skeptisisme profesional yang rendah menumpulkan sensitivitas auditor terhadap kecurangan, nyata atau potensial, atau red flags yang menunjukkan kesalahan (kesalahan akuntansi) dan kecurangan. Kompetensi auditor juga berperan penting dalam mendeteksi kecurangan. Kompetensi auditor diperoleh melalui pengetahuan, pendidikan formal, sertifikasi, pelatihan, dan pengalaman audit perusahaan klien.

Menurut (Said & Munandar, 2018) pengetahuan auditor meliputi pengetahuan tentang industri bisnis klien, bagaimana melakukan perencanaan audit, mengembangkan program audit yang efektif dan menganalisis kondisi potensi kecurangan (Red Flags). Auditor mungkin tidak dapat mendeteksi kecurangan jika auditor tidak mengetahui lingkungan bisnis dan auditing. Semakin sering pengalaman auditor mendeteksi kecurangan, maka kompetensi auditor akan semakin tinggi sehingga auditor akan lebih peka terhadap tanda-tanda potensi terjadinya kecurangan. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap red flags

((Elsayed, 2017; Fatmawati Ar'reza et al., 2020; Harahap, 2021; Moyes et al., 2010; Novi & Muhammad, 2019; Said & Munandar, 2018; Tuanakotta, 2011)).

2.2.3 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Red Flags

Menurut (Prasetyo et al., 2015) dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor independen, khususnya dalam mendeteksi kecurangan dalam pelaporan keuangan, auditor perlu mengetahui sinyal red flags, mempunyai sikap skeptisme, kompetensi, independensi dan profesionalisme. Oleh karena itu, auditor harus mempunyai dan mempertahankan sikap dan keahliannya tersebut, ini sangat diperlukan auditor agar ia dapat mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan yang telah terjadi dan melakukan pekerjaannya sebagai auditor yang profesional. Menurut (Tepalagul & Lin, 2015) menjelaskan bahwa sesuai dengan gagasan bahwa biaya audit yang sangat besar dianggap sebagai *red flags*, yang menunjukkan bahwa ancaman kepentingan klien terhadap independensi auditor sejalan dengan pemikiran ini. Sementara itu, biaya murah yang tidak normal juga harus diperhatikan karena mengindikasikan bahwa klien memiliki daya tawar yang kuat, yang berpotensi memengaruhi independensi auditor dan, pada akhirnya, merusak kualitas audit.

Menurut (Indrasti & Karlina, 2020) terdapat sejumlah penyebab potensial hilangnya peluang untuk mendeteksi aktivitas penipuan. Unsur-unsur tersebut berasal baik dari aspek internal maupun eksternal lingkungan kerja auditor. Di sisi internal, hal ini mengacu pada *independensi*, *skeptisisme*, keahlian, dan kapasitas auditor untuk menangkap sinyal yang dikirimkan melalui red flags. Sedangkan sisi eksterior dapat diperoleh dari ciri-ciri kecurangan yang semakin rumit dan tersusun rapi oleh mereka yang melakukan kecurangan, sedangkan tingkat pengendalian internal hanya dapat diturunkan dari ciri-ciri kecurangan. Kemudian dalam penelitian (Stanisic et al., 2013) menjelaskan bahwa penelitian kami menyoroti red flags yang dapat merusak operasi pemerintah dan menekankan pentingnya menjaga tingkat independensi auditor yang tinggi dengan maksud memberikan kepercayaan kepada pemangku kepentingan yang keputusannya dibentuk berdasarkan laporan auditor. Hal ini dilakukan dengan maksud untuk memberikan jaminan kepada pemangku kepentingan yang membuat keputusan berdasarkan laporan auditor. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap red flags ((Indrasti & Karlina, 2020; Prasetyo et al., 2015; Stanisic et al., 2013; Tepalagul & Lin, 2015)).

2.2.4 Pengaruh Tekanan Kerja Terhadap Red Flags

Menurut (Mohd-Sanusi et al., 2015) auditor juga perlu memahami unsur tekanan yang lebih menitikberatkan pada individu. Individu dapat menjadi ancaman besar bagi organisasi jika mereka menganggap organisasi memperlakukan mereka secara tidak adil. Persepsi buruk terhadap keadilan organisasi dapat meningkatkan tekanan karyawan untuk membalas melalui kecurangan karyawan. Hal ini juga dapat menjadi alasan atau rasionalisasi karyawan mengapa melakukan kecurangan. Jadi tekanan juga perlu diperhatikan oleh auditor saat menilai kemungkinan terjadinya risiko kecurangan. Tekanan kerja yang lur biasa termasuk kedalam ciri-ciri penipuan yang dapat menimbulkan red flag bagi organisasi. Penelitian awal menyoroti red flag perilaku penipuan sebagai kekurangan keuangan ego, kesulitan pribadi (seperti tekanan kerja, stress kerja, stres keluarga, dan masalah hukum), dan perilaku Chief Executive Officer (CEO) yang dominan (Sandhu, 2020).

Menurut (Shaw et al., 2009) Riwayat pekerjaan, termasuk pola perubahan pekerjaan yang sering, mengalami stres di tempat kerja, ketidakpuasan kerja, hubungan yang buruk dengan rekan kerja atau atasan, kurangnya arahan kejuruan akan mempengaruhi red flag. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa tekanan kerja auditor berpengaruh positif terhadap red flags ((Mohd-Sanusi et al., 2015; Sandhu, 2020; Shaw et al., 2009)).

2.2.5 Pengaruh Red Flags Terhadap Kualitas Audit Internal

Menurut (Mawutor et al., 2019) perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan ternyata rata-rata memiliki tingkat leverage yang tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit dipertanyakan dan juga merupakan indikasi yang jelas dari kualitas audit yang buruk karena perusahaan-perusahaan ini telah terus diaudit dan masalah hutang yang tinggi belum diangkat sebagai tanda bahaya oleh auditor. Selain itu, hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit dipertanyakan dan juga merupakan indikasi yang jelas dari kualitas audit yang buruk. Kemudian dalam penelitian (Majid et al., 2001) menganalisis persepsi auditor tentang bahaya kecurangan dan ketidaknormalan material terkait dengan keberadaan enam item red flags dan menilai validitas kualitas auditor. auditor percaya bahwa kriteria yang paling penting dalam menentukan potensi kesalahan serius dan ketidakberesan adalah apakah hal tersebut sebelumnya telah ditemukan atau tidak dalam audit lain. Ketidakakuratan ini mungkin terungkap dalam sampel yang diuji, dan auditor kemudian akan mengekstrapolasi masalahnya ke seluruh populasi. Jika seorang auditor menemukan salah satu dari ketidaksesuaian ini, itu harus berfungsi sebagai tanda peringatan utama bahwa sesuatu yang mencurigakan sedang terjadi. Sinyal

masalah kelangsungan hidup adalah tanda peringatan paling kritis kedua. Tanda peringatan ini mungkin berasal dari berbagai sumber, seperti tindakan manajemen yang curang. Ini berarti bahwa responden tidak memberi nilai tinggi pada empat tanda bahaya lain yang kami amati, termasuk kesulitan akuntansi yang kontroversial, transaksi yang sulit diaudit, gaya kerja manajemen yang tidak konvensional, dan sikap yang tidak peduli terhadap pelaporan keuangan.

Menurut (Kenyon & Tilton, 2011) bahkan penipuan yang tidak signifikan dapat memperlakukan perusahaan dan auditor, yang pada gilirannya menurunkan kepercayaan investor terhadap kualitas audit serta kredibilitas asersi manajemen. Selain itu, penipuan sering berkembang dari waktu ke waktu, dimulai pada skala yang lebih kecil sebelum berkembang. Inilah yang secara resmi dikenal sebagai potensi red flags tetapi lebih dikenal sebagai faktor risiko penipuan. Menurut (Asbi Amin, 2019) laporan keuangan yang telah diaudit telah dianggap andal oleh pemangku kepentingan, yang tidak mencurigai adanya aktivitas penipuan atau pemalsuan di pihak manajemen. Ketidakmampuan auditor internal untuk mendeteksi kecurangan dalam mengaudit laporan keuangan merupakan penyebab umum kegagalan perusahaan audit, yang menyebabkan kerugian bagi investor, kreditur, dan pihak lain yang bergantung pada laporan auditor tentang kondisi keuangan perusahaan. Oleh karena itu membahayakan integritas audit. Jika suatu perusahaan memiliki sistem pengendalian internal yang lemah, hal itu akan mencerminkan tata kelola perusahaan yang buruk, sehingga memudahkan terjadinya penipuan dan manipulasi. Oleh karena itu, tampaknya tanda-tanda peringatan ini lebih berhasil dalam mencegah pelaporan kecurangan daripada keahlian auditor dalam mendeteksi kecurangan. Red flags ini berfungsi sebagai peringatan bagi auditor, mendorongnya untuk menggali lebih dalam untuk mendapatkan hasil audit yang lebih menyeluruh dan mengurangi kemungkinan kecurangan tidak terdeteksi. Secara umum, literatur menjelaskan red flags sebagai tanda bahwa ada yang tidak beres dengan laporan keuangan dan perlu penyelidikan lebih lanjut. Bagi auditor, adanya red flags merupakan temuan yang signifikan dan berguna untuk mendeteksi kecurangan. Kemampuan auditor untuk mengidentifikasi tanda-tanda peringatan sangat penting untuk melakukan audit berkualitas tinggi (Asbi Amin, 2019).

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa red flags berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal ((Asbi Amin, 2019; Kenyon & Tilton, 2011; Majid et al., 2001; Mawutor et al., 2019)).

2.2.6 Pengaruh Integritas Terhadap Perilaku pimpinan

Menurut (Head, 2012) menyatakan bahwa dalam hal mengejar integritas dan mengendalikan korupsi, beberapa pemerintah mungkin memberi kesan bahwa mereka memiliki lembaga dan proses yang diperlukan, tetapi pada kenyataannya, mereka mungkin tidak memiliki kemauan politik atau kompetensi kelembagaan untuk benar-benar melakukannya. Korupsi dalam bisnis dan politik merupakan risiko nyata dalam ekstraksi sumber daya alam. Hambatan potensial lainnya untuk pengoperasian sistem integritas yang efisien termasuk cita-cita kesultanan, afiliasi etnis, kekurangan legislatif, kebingungan administrasi, pelatihan keterampilan yang buruk, dan kurangnya mandat politik yang jelas untuk perubahan. Kemudian menurut (Milionis et al., 2021) Tanggung jawab utama untuk melindungi dan menjaga integritas publik terletak pada semua pemangku kepentingan yang membentuk sektor publik, terutama para pemimpin politik, pembuat kebijakan, dan administrator publik. Namun, Lembaga Pemeriksa Keuangan (SAI) muncul sebagai lembaga penting yang memperkuat akuntabilitas, transparansi, dan integritas dalam administrasi publik. Oleh karena itu, memastikan integritas dalam administrasi publik dan mengelola kemungkinan situasi berisiko yang dapat menyebabkan pelanggaran selalu menjadi agenda SAI sebagai isu audit yang penting.

Dalam politik, agama, bisnis, dan administrasi publik, korupsi telah mencapai status budaya ideologis yang makmur. Orang-orang yang mengikuti filosofi ini dapat ditemukan di setiap bidang di mana perbedaan harus dicirikan oleh integritas. Karena ketidakjujuran dan kelicikan adalah kebajikan yang harus dikembangkan dan diteladani, kejujuran dan integritas telah berubah menjadi sifat yang dibenci. Perilaku politik yang buruk dapat mencerminkan integritas yang buruk (Flanary & Watt, 1999). Menurut (Sumiyana et al., 2021) Auditor SAI sering ditantang ketika kelas penguasa mengerahkan kekuatan politiknya dengan bertentangan dengan keyakinan, gagasan, dan nilai-nilai mereka. Seorang inspektur audit mencatat bahwa banyak auditor berjuang untuk mempertahankan integritas profesional mereka ketika partai politik yang berkuasa dan afiliasi kelas penguasa auditor di SAI berusaha untuk mempengaruhi sistem nilai dan tradisi profesi audit yang telah lama terbentuk. Dengan demikian, superstruktur kelas penguasa merusak independensi auditor sektor publik, sehingga merusak kepercayaan publik terhadap kualitas audit.

(Sumiyana et al., 2021) menjelaskan bahwa SAI akan membayar Anda dengan tarif tetap setiap hari untuk melakukan pemeriksaan dan investigasi selama fase kerja lapangan. Di sisi lain, auditee/klien kami selalu dengan senang hati mentraktir petugas penghubung kami untuk makan siang dan insentif lainnya sebagai tanda penghargaan mereka atas kerja sama mereka selama audit. Akibatnya,

kami tidak dapat lagi mempertahankan tingkat profesionalisme kami yang biasa dalam melakukan dan melaporkan audit kami. Hal ini membahayakan kemampuan kita untuk melakukan penyelidikan yang jujur dan menyeluruh di seluruh perusahaan. Itu juga mencemooh kehormatan, otonomi, dan kredibilitas saya sendiri sebagai seorang profesional. Bagian yang paling mengganggu adalah bahwa pelanggan ini memiliki ikatan yang kuat dengan lembaga politik yang berkuasa. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap perilaku pimpinan ((Flanary & Watt, 1999; Head, 2012; Milonis et al., 2021; Sumiyana et al., 2021)).

2.2.7 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Perilaku pimpinan

(Johnsen et al., 2001) berpendapat bahwa pelaksanaan audit yang tidak efektif adalah penyebab utama dari hal ini, yang terutama disebabkan oleh kurangnya kompetensi di antara para auditor. Banyaknya perilaku politik yang dilakukan oleh pimpinan yang pada gilirannya mempengaruhi kompetensi auditor menjadi akar penyebab rendahnya kompetensi. Menurut (Reichborn-Kjennerud & Johnsen, 2011) auditor harus menjalankan fungsi pengendaliannya sedemikian rupa sehingga independensi, kompetensi dan objektivitasnya tidak diragukan lagi. Transparansi harus diamankan untuk memastikan legitimasi auditor sebagai organ kontrol parlemen kota. Transparansi dan objektivitas sebagian besar dijamin melalui kriteria audit yang diambil dari keputusan tertulis dan niat politisi di parlemen kota atau di pemerintah kota, aturan, hukum, standar dan peraturan. Dengan cara ini badan yang diaudit dapat dengan mudah melihat atas dasar apa penilaian itu dilakukan.

(Aughan & Adcliffe, 1997) menyatakan bahwa meskipun perubahan ini akan melayani berbagai tujuan politik, seperti menyebarkan kesalahan dan menghilangkan tuduhan ketidakmampuan menteri, auditor tidak akan langsung tersesat ke arena politik. Pergeseran ini akan melayani berbagai tujuan politik, termasuk penyebaran kesalahan. Sebaliknya, karena hubungan timbal balik yang ada antara yang formal dan yang substantif, tidak dapat dihindari bahwa pekerjaan audit akan memiliki percabangan yang melampaui bidang perhatian yang secara formal rasional dan klaim kompetensi yang seharusnya dicakupnya. Penyelidikan audit yang rasional secara formal akan memiliki konsekuensi dalam domain politik, karena mereka akan berfokus pada masalah administrasi bisnis daripada menghilangkan makna politik dari peristiwa. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh

positif terhadap perilaku pimpinan ((Aughan & Adcliffe, 1997; Johnsen et al., 2001; Reichborn-Kjennerud & Johnsen, 2011)).

2.2.8 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Perilaku pimpinan

(Bryer, 2010) mengakui politik yang lebih luas yang menopang penciptaan nilai mengungkapkan bagaimana penciptaan "ruang" institusional oleh pemerintah telah membatasi independensi pekerja dengan memaksakan jenis regulasi neoliberal dan memperkuat struktur politik yang mapan melalui strategi pertikaian klientelistik dan paternalistik. Hal ini terungkap ketika seseorang menyadari bagaimana politik yang lebih luas yang mendukung penciptaan nilai mengungkapkan bagaimana pemerintah menciptakan "ruang" institusional. Kemudian (Hamilton, 2010) menjelaskan bahwa mereka harus hati-hati menilai lingkungan politik mereka dan kapasitas untuk merangkul reformasi sistem kepegawaian utama sebelum bergerak untuk menderegulasi sistem mereka untuk memberikan lebih sedikit perlindungan layanan sipil dan peningkatan daya tanggap. Setiap reformasi untuk meningkatkan daya tanggap politik harus disertai dengan unit personalia pusat yang kuat, memiliki staf yang profesional dan dipimpin untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip kelayakan diikuti. Juga harus ada lembaga pengawas independen yang layak untuk memantau sistem kepegawaian dengan wewenang untuk menyelidiki dan melaporkan pelanggaran. Penting bahwa setiap reformasi untuk meningkatkan daya tanggap politik juga memperkuat kapasitas manajemen untuk mengawasi birokrasi.

Dalam penelitian (Christensen et al., 2002) menyimpulkan bahwa kedatangan audit kinerja dapat menyiratkan bahwa fungsi Kantor Auditor Jenderal bergeser dari inspektur objektif menjadi pemain politik, yang mengakibatkan ketegangan baru antara eksekutif, legislatif, dan badan inspeksi. Ketika laporan audit memeriksa aktivitas yang sangat sensitif dan kemudian mengeluarkan kebijakan atau audit politik, rasa independensi audit yang sebenarnya sulit dipertahankan. Mencapai keseimbangan antara otonomi dan daya tanggap terhadap sinyal politik memang rumit. karena fakta bahwa politik kepemimpinan mungkin berdampak pada ketidakberpihakan perusahaan audit. (Gerde & White, 2003) pun menjelaskan bahwa sumber pendapatan dan keinginan untuk mempertahankan kekuasaan politik merupakan contoh dari kepentingan partisipan, sedangkan independensi, objektivitas, dan loyalitas terhadap kepentingan publik adalah contoh dari nilai-nilai yang dianut oleh mereka yang bersengketa. Dalam debat khusus tentang independensi auditor ini, terdapat perbedaan yang signifikan antara berbagai pemangku kepentingan baik dari segi keragaman maupun intensitas. Dapat ditarik kesimpulan bahwa iklim politik dalam pimpinan dapat berpengaruh terhadap independensi auditor. Masalah independensi auditor merupakan cerminan dari

potensi konflik kepentingan dan kepemimpinan politik antara perusahaan publik, kantor akuntan, profesi akuntan, investor, dan masyarakat umum Masalah independensi auditor merupakan cerminan dari potensi konflik kepentingan dan kepemimpinan politik antara perusahaan publik, kantor akuntan, profesi akuntan, investor, dan masyarakat umum.

Menurut (Hudaib & Haniffa, 2009) auditor di Arab Saudi membangun makna independensi auditor mereka melalui interaksi sosial mereka pada tiga tingkatan: mikro (refleksi diri pribadi), meso (budaya organisasi), dan makro (struktur politik dan sosial-ekonomi). Di tingkat mikro, kami menemukan “independensi fakta” terkait dengan alasan etis dan/atau agama serta reputasi auditor individu sebagai “pria kehormatan”, terutama mitra. Pada tingkat meso atau organisasi, “independensi dalam penampilan” diasosiasikan dengan pengelolaan citra dan tingkat aktivitas komersial. Pada tingkat makro atau negara, sistem politik, ideologi dan hukum, struktur ekonomi dan bisnis serta nilai-nilai sosial di lingkungan mempengaruhi berbagai pengertian independensi dan konsekuensinya, makna Auditor Internal. Kemudian menurut (Aughan & Adcliffe, 1997). Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap perilaku pimpinan ((Aughan & Adcliffe, 1997; Bryer, 2010; Christensen et al., 2002; Hamilton, 2010; Hudaib & Haniffa, 2009)).

2.2.9 Pengaruh Tekanan Kerja Auditor Terhadap Perilaku pimpinan

Menurut (Miller et al., 2008) perilaku politik dapat menyebabkan kinerja yang rendah, seperti ketidakpuasan dan komitmen yang rendah. Juga, frekuensi perilaku politik dapat mengancam kemampuan organisasi untuk tetap efektif. (Pfeffer, 1993) menekankan bahwa perilaku politik dalam suatu organisasi menciptakan iklim persaingan yang tidak adil. Karyawan berkinerja tinggi yang tidak berpartisipasi dalam perilaku politik dapat merasa tidak nyaman dengan iklim kerja yang pada akhirnya mempengaruhi keputusan untuk keluar dari perusahaan. Kemudian (Ferris & Judge, 1991) mengungkapkan bahwa perilaku politik mempengaruhi tidak hanya pada promosi tetapi juga pada keputusan dan tindakan pribadi seperti penilaian kinerja.

Menurut (Syaebani et al., 2021) Tingkat persaingan yang cukup tinggi mendorong pegawai untuk melakukan perilaku politik. Di satu sisi persaingan dapat mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik, tetapi jika semua karyawan menghasilkan kinerja yang sama, maka diperlukan pendekatan politik. Lingkungannya cukup kompetitif, jadi dia mengharapkan peluang besar untuk

mendapatkan promosi, jadi dia melakukan perilaku politik. Pimpinan akan membangun kepercayaan pada pegawai yang melakukan perilaku politik, tetapi pegawai non politik tidak dipilih meskipun pegawai tersebut memiliki kinerja yang baik. Kesempatan untuk mendapatkan informasi atau kepercayaan dari atasan sangat kecil bagi karyawan non-politik (Syaebani et al., 2021). (Rojas, 2015) menjelaskan bahwa tekanan politik akan positif bagi kinerja operasional untuk organisasi yang beroperasi dalam kondisi kepastian teknis yang tinggi, tetapi menjadi semakin merugikan karena ketidakpastian teknis adalah kondisi yang dominan. Kemudian konsep "tujuan yang ketat" adalah salah satu yang telah menerima banyak perhatian dalam literatur pengendalian manajemen dan penetapan tujuan. Tekanan Politik dapat dianggap sebagai melakukan pekerjaan "tujuan yang ketat." Pengaruh tekanan politik kondusif untuk perbaikan di bawah kondisi tingkat kepastian teknis yang tinggi hingga sedang; namun, di bawah kondisi kepastian teknis tingkat sedang hingga rendah, pengaruh tekanan politik melemahkan upaya organisasi untuk meningkatkan dan mencapai tingkat kinerja yang lebih tinggi (Rojas, 2015).

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa tekanan kerja auditor berpengaruh positif terhadap perilaku pimpinan ((Ferris & Judge, 1991; Miller et al., 2008; Pfeffer, 1993; Rojas, 2015; Syaebani et al., 2021)).

2.2.10 Pengaruh Perilaku pimpinan Terhadap Kualitas Audit Internal

Menurut (Robison et al., 2018) audit internal pekerjaan yang bermuatan politis. Dalam organisasi yang sangat politis, kekuatan politik dan persaingan dalam organisasi dapat membuat bekerja di sana sangat menegangkan bagi auditor internal. (Thomasson, 2018) menyatakan bahwa dalam organisasi yang diatur secara politik, laporan audit dapat memberi pemilih informasi yang diperlukan untuk meminta pertanggungjawaban politisi yang bertanggung jawab. Namun, itu juga berpotensi mempengaruhi kemampuan mayoritas yang pemerintah untuk terpilih kembali. Akibatnya, ada insentif di antara politisi yang pemerintah serta oposisi untuk menggunakan laporan audit untuk tujuan politik. Oleh karena itu, kemungkinan besar isi laporan audit serta prosesnya dipolitisasi.

(Thomasson, 2018) menjelaskan auditor internal yang memiliki pengalaman sebelumnya bekerja dalam tata kelola politik dikatakan memiliki kompetensi yang berpotensi meningkatkan kredibilitas proses dan telah melakukannya dalam praktik, menurut para pendukung sistem tersebut. Garis penalaran ini sebanding dengan apa yang disajikan dalam karya-karya yang diterbitkan dan studi yang dilakukan di seluruh dunia tentang masalah audit internal. Fakta bahwa auditor internal dipilih di

antara anggota partai politik berarti bahwa kepentingan politik sudah ada sejak awal. Ini juga berarti bahwa auditor ini memiliki pengetahuan tentang sistem tata kelola politik yang tidak akan pernah dimiliki oleh pihak luar dan oleh karena itu dapat dikatakan lebih tepat untuk mengaudit proses yang sama (Thomasson, 2018).

Menurut (O. Usang & Salim, 2016) campur tangan politik tumbuh subur di mana ada bukti kinerja yang buruk dan ada kebutuhan untuk memulihkan arah kebijakan untuk menjaga pembangunan masyarakat. Namun, dalam mengembalikan arah kebijakan, peran nilai tambah dari audit internal telah diabaikan. Kualitas audit internal penting dalam memberikan jaminan tingkat pertama atas keadaan pemerintah daerah. Meskipun semua pemerintah daerah di Nigeria secara hukum diharuskan memiliki unit audit internal, sedikit yang diketahui tentang peran audit internal dalam hubungan interferensi politik-kinerja. Pengaturan fungsi audit internal saja tidak dapat diterjemahkan ke proses yang lebih baik di mana karakteristik utama yang memperkuat fungsi tersebut hilang. Dengan demikian, kualitas fungsi dapat memberikan jaminan pada kegiatan pemerintah daerah dan dengan demikian membatasi gangguan sekaligus meningkatkan kinerja.

mencatat bahwa fungsi audit internal di sektor publik sangat dipengaruhi oleh manajemen dan administrator politik melalui pembatasan sumber daya dan ruang lingkup fungsi. Sumber daya ini dibutuhkan oleh audit internal untuk pencapaian kualitas. Kemudian (O. Usang & Salim, 2016) menjelaskan hubungan antara campur tangan politik dan kinerja, peran moderator kualitas audit internal kurang mendapat perhatian. Implikasi dari temuan ini untuk manajemen pemerintah daerah di Nigeria berpusat pada nilai tambah peran audit internal. Meskipun campur tangan politik merugikan kinerja pemerintah daerah seperti yang disarankan oleh temuan dari penelitian ini, penguatan kualitas audit internal dapat memberikan penyangga yang diperlukan untuk memandu terhadap campur tangan yang tidak perlu dari politisi dan pemerintah yang lebih tinggi. Campur tangan politik seringkali muncul dari persepsi pemerintah daerah sebagai tidak efisien. Penguatan kualitas audit internal dengan cara memberikan fungsi lingkungan yang kondusif untuk peningkatan kompetensi, kualitas kerja, karir dan pengembangan, independensi dan dukungan, dapat meminimalkan dampak negatif dari campur tangan politik di pemerintah daerah. Sebagai fungsi nilai tambah bagi organisasi, kualitas audit internal adalah alat yang berharga untuk memperbaiki situasi.

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa perilaku pimpinan berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal ((Robison et al., 2018; Thomasson, 2018; O. Usang & Salim, 2016)).

2.2.11 Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

Menurut (Rifai & Mardijuwono, 2020) Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melakukan pemeriksaan untuk meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan. Jadi sikap integritas merupakan salah satu kode etik dimana auditor harus memiliki sikap jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab. Seorang auditor dengan integritas yang tinggi akan selalu melakukan tindakan yang sesuai dengan organisasi. Sikap integritas yang dimiliki oleh seorang auditor akan berdampak pada kinerja auditor dan kualitas hasil pemeriksaan. Dimana integritas berhubungan secara signifikan dengan kinerja auditor. Selain itu, integritas memiliki hubungan yang signifikan terhadap kualitas audit (Rifai & Mardijuwono, 2020). Dengan kualitas hasil audit, maka semakin baik pula kebijakan pemerintah dalam melaksanakan pengendalian intern. Oleh karena itu, auditor harus mampu menjunjung tinggi tanggung jawab pekerjaannya dengan integritas yang tinggi untuk menjaga tingkat kepercayaan dari masyarakat. Semakin tinggi integritas yang dimiliki auditor maka semakin mudah auditor internal mencegah terjadinya kecurangan karena integritas mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan dan kinerja auditor internal dan meningkatkan kualitas audit (Rifai & Mardijuwono, 2020).

Menurut (Massod & Afzal, 2016) jika auditor menjaga integritas dan transparansi dalam pengungkapan temuan audit, tujuan audit akan terpenuhi. Kualitas audit secara langsung dipengaruhi oleh integritas auditor itu sendiri. Kemudian menurut (Pathak, 2004) setiap informasi yang berasal dari sistem yang kurang terjamin atau sebagian terjamin tidak dapat disebut sebagai informasi yang terjamin dalam hal akurasi dan integritasnya, sedangkan Auditor internal melakukan upaya untuk memastikan kualitas informasi untuk mengidentifikasi apakah informasi tersebut berisiko korupsi atau berpotensi korupsi yang akan berdampak pada kualitas audit. Menurut (Barua et al., 2010) peran audit internal yang semakin penting dalam mendukung dan berinteraksi dengan komite audit untuk memastikan integritas dan kualitas pelaporan keuangan beserta kualitas audit.

Auditor juga dituntut untuk selalu menjaga kualitas pengetahuan, keterampilan, dan pengalamannya dalam melaksanakan tugasnya. Bagi mereka yang juga merupakan anggota organisasi profesi seperti *Institute of Internal Auditors* (IIA), nilai-nilai seperti objektivitas, integritas, kerahasiaan, dan kompetensi merupakan prinsip penting dan merupakan bagian dari Kode Etik IIA. Kode ini dibuat untuk mempromosikan perilaku dan budaya etis dalam profesi audit internal, hal ini untuk meningkatkan kualitas audit (Alias et al., 2019). Dalam penelitian (Comunale & Sexton, 2005) menguji faktor pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas dan kompetensi terhadap kualitas hasil audit. Hasil pengujian menunjukkan bahwa integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. (Baah

& Fogarty, 2016) mengatakan bahwa karakter moral yang baik adalah dasar dari hasil yang dicari oleh masyarakat yang berkaitan dengan dapat dipercayanya laporan keuangan. Oleh karena itu auditor menganggap hal yang paling penting untuk kualitas audit adalah integritas auditor. Integritas berpengaruh langsung signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang berada di bawah tekanan untuk melakukan pekerjaan mereka cenderung tidak menciptakan audit berkualitas tinggi dibandingkan dengan auditor yang tidak berada di bawah tekanan.

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal ((Alias et al., 2019; Baah & Fogarty, 2016; Barua et al., 2010; Comunale & Sexton, 2005; Massod & Afzal, 2016; Pathak, 2004; Rifai & Mardijuwono, 2020)).

2.2.12 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

Menurut (Halim et al., 2014) kualitas audit yang tinggi dipengaruhi oleh kemampuan auditor untuk mendeteksi adanya salah saji material di dalam laporan keuangan. Kemudian menurut (Watkins et al., 2004) Kompetensi auditor untuk menemukan dan mengeliminasi salah saji material serta memperbaiki laporan keuangan memberikan pengaruh positif terhadap kualitas audit. Menurut (Irianto & Baridwan, 2015) kompetensi dan independensi auditor secara positif mempengaruhi kualitas audit yang artinya semakin tinggi kompetensi dan independensi auditor maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan.

(Deangelo, 1981) mendefinisikan audit kualitas sebagai probabilitas gabungan pasar yang dinilai dari kemampuan auditor untuk mendeteksi kesalahan penyajian dalam sistem akuntansi klien (penerima kompetensi auditor) dan melaporkan salah saji (independensi auditor yang dirasakan). Dalam penelitian (Halim et al., 2014) menguji dua aspek kualitas audit internal, yaitu kompetensi audit internal dan kontribusi audit internal terhadap audit laporan keuangan dan hubungan mereka dengan biaya audit. Kemudian dalam penelitian (Djati & Uzliawati, 2016) menyatakan bahwa kompetensi auditor dalam penelitian ini juga memiliki positif pengaruh pada kualitas audit internal. Hasilnya menunjukkan itu salah satu karakteristik kunci dari kualitas audit adalah kompetensi teknis auditor. Tim Auditor variabel kompetensi mempengaruhi kualitas audit internal, yang berarti bahwa, dalam mengimplementasikan penugasannya, Tim Inspektorat Umum memiliki audit yang cukup pengalaman dan keahlian. (Beattie et al., 1999) berpendapat bahwa salah satu karakteristik kunci kualitas audit adalah kompetensi teknis auditor.

Menurut (Paino et al., 2010) kualitas audit bergantung pada kompetensi dan independensi auditor untuk melakukan pemeriksaan menyeluruh mulai dari rekening dalam neraca, sampai dengan mendeteksi kesalahan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan klien (kompetensi teknis) dan kesediaannya tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independensi auditor), untuk memberikan pendapat yang objektif tentang tingkat kewajaran rekening tersebut dalam laporan keuangan auditan klien. Menurut teori institusi pilar isomorfisme koersif, efektivitas audit internal dipengaruhi oleh tekanan eksternal dari audit internal, khususnya kualitas audit, yang dipengaruhi oleh tekanan dari lembaga profesional sebagai seperangkat standar audit. Gagasan ini didasarkan pada kenyataan bahwa efektivitas audit internal dipengaruhi oleh tekanan eksternal dari audit internal. Berdasarkan pilar isomorfisme mimesis, efektivitas audit internal dipengaruhi oleh ukuran audit internal, dan berdasarkan pilar isomorfisme normatif, efektivitas audit internal dipengaruhi oleh kompetensi auditor (Nugroho et al., 2021).

(López & Peters, 2012) menyatakan bahwa kompetensi profesional auditor dapat dianggap sebagai salah satu komponen utama kualitas audit. dengan menekankan hubungan antara kualitas audit dan kompetensi profesional auditor, percaya bahwa adanya proses audit yang efisien dapat ditekankan pada isu-isu kritis dengan cara yang membantu untuk mengekspos peristiwa keuangan dalam laporan keuangan. Memang, rekomendasi tindak lanjut auditor (penekanan pada paragraf poin tertentu) dalam proses audit, yang dalam beberapa hal berasal dari tingkat keahlian dan pengalaman individu auditor, dapat memainkan peran penting dalam kualitas audit secara keseluruhan. Karena pentingnya kualitas audit, studi tentang komponen terkait adalah salah satu masalah paling signifikan yang menjelaskan kualitas kerja audit. Karena pengukuran kualitas audit didasarkan pada kemampuan dan keahlian auditor, kompetensi sumber daya manusia dapat dianggap sebagai salah satu komponen utama kualitas audit (López & Peters, 2012).

Menurut (Setyaningrum, 2017) kompetensi auditor yang tinggi mencerminkan kualitas auditor yang tinggi yang dapat menghasilkan rekomendasi yang benar dan tepat yang dapat memperbaiki penyebab dasar defisiensi, sehingga dapat diterapkan secara efektif oleh auditee. Auditor juga harus memantau tindak lanjut karena semakin banyak rekomendasi yang ditindaklanjuti, semakin baik kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal ((Beattie et al., 1999; Deangelo, 1981; Djati & Uzliawati, 2016; Halim et al., 2014; Irianto & Baridwan, 2015; López & Peters,

2012; Nugroho et al., 2021; Paino et al., 2010; Setyaningrum, 2017; Watkins et al., 2004)).

2.2.13 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

Menurut (Mohamed & Habib, 2013) kurangnya independensi auditor pada kenyataannya (karena keterikatan jangka panjang, baik finansial atau psikologis) akan menjadi alasan utama di balik penurunan kualitas audit karena akan menghalangi auditor untuk melaksanakan tanggung jawab dasarnya untuk dapat mendeteksi dan melaporkan kesalahan. salah saji material dalam catatan keuangan klien. Ini akan menjadi alasan utama mengapa kualitas audit akan memburuk. Dalam penelitian (Mohamed & Habib, 2013) ditemukan bahwa hubungan klien auditor yang diperluas akan meningkatkan daripada memperburuk kualitas audit, karena meningkatnya pengalaman dengan bisnis dan praktik klien. Selain itu, ditemukan bahwa penyebab utama dari kurangnya masalah independensi di Mesir adalah bahwa sebagian besar perusahaan di Mesir dipegang erat di mana pemegang saham adalah manajer perusahaan. penerapan rotasi kantor audit wajib secara khusus untuk mempertahankan independensi auditor, untuk meningkatkan kualitas audit dan untuk meningkatkan persaingan di pasar audit.

Dalam penelitian (Dickins & O'Reilly, 2009) menemukan hubungan positif antara frekuensi kelemahan material dalam pengendalian internal dan persentase pekerjaan audit internal yang dialihdayakan. Mereka juga menemukan bahwa kemungkinan auditor internal melapor ke AC berkurang dengan tingkat outsourcing yang lebih besar. Temuan ini menunjukkan bahwa independensi dan kualitas fungsi audit internal dapat dikompromikan oleh outsourcing. Kemudian hasil penelitian (Suseno, 2013) menyatakan bahwa independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut menunjukkan bahwa langkah-langkah untuk meningkatkan kualitas audit dapat diambil dengan cara mengembangkan sikap independen. Bahwa terdapat pengaruh signifikan independensi auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut, dapat diartikan bahwa auditor memiliki kesadaran untuk secara konsisten menjaga independensi dalam situasi apapun untuk menjaga kepercayaan masyarakat. Independensi dalam hal ini adalah menjaga integritas yaitu bersikap jujur sesuai dengan hati nurani, melihat dan menyajikan fakta sebagaimana adanya dan menjaga objektivitas dengan tidak memihak dan bebas dari benturan kepentingan. Hasil penelitian menginformasikan bahwa auditor secara konsisten menjaga independensi dengan memberikan pernyataan atau pendapat yang tidak terpengaruh oleh hal-hal yang dapat membahayakan independensinya misalnya hadiah, kebaikan klien, bersikap apa adanya, dan menyampaikan pendapat sesuai dengan fakta yang sebenarnya.

Adanya konflik kepentingan antara pembuat dan pengguna mengharuskan fungsi audit dilakukan oleh orang yang independen dari penyusun dan kepentingannya. Dengan demikian atribut utama auditor adalah independensi. Ini menyiratkan tidak adanya pengaruh atau kendali dalam hal perilaku, tindakan, dan opini auditor. Independensi meresapi semua atribut auditor lainnya. Variabel yang mempengaruhi independensi auditor meliputi status organisasi, sikap mental, kebebasan investigasi dan pelaporan, dan kepentingan keuangan (Silvoso, 1972). Menurut (Silvoso, 1972) sikap independen dalam operasi penilaian dari proses investigasi dan pelaporan sangat diperlukan. Pada dasarnya, ini adalah keadaan pikiran dan mewakili penyelesaian proses audit dengan pemikiran dan tindakan independen. Objektivitas dalam merumuskan penilaian yang halus adalah wajib. Temuan mendikte opini auditor dengan tidak adanya pertimbangan kepentingan pribadi. Akibatnya, sikap mental yang mandiri sangat diperlukan untuk menambah kredibilitas opini yang dikomunikasikan. Menurut (Ray, 2019) independensi investigasi melindungi kemampuan auditor untuk menerapkan strategi dengan cara apa pun yang mereka anggap perlu. Pada dasarnya, auditor harus memiliki akses yang tidak terbatas terhadap semua informasi perusahaan. Setiap pertanyaan mengenai bisnis perusahaan dan perlakuan akuntansi harus dijawab oleh perusahaan. Pengumpulan bukti audit adalah proses penting, dan tidak dapat dibatasi dengan cara apa pun oleh perusahaan klien.

Independensi auditor membantu memastikan kualitas hasil audit dan berkontribusi positif dalam meyakinkan pengguna laporan keuangan terkait proses pelaporan keuangan sehingga akan menciptakan pasar modal yang efisien (Lindberg & Beck, 2002). (Baotham & Ussahawanitchakit, 2009) menyatakan independensi auditor dalam audit memberikan pengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit dan kredibilitas audit. Menurut (Nelson & Devi, 2013) independensi auditor dan kualitas audit adalah dua prinsip dasar pekerjaan auditor yang mendasari. Namun, kualitas audit pada kenyataannya dan independensi pikiran tidak secara langsung dapat diamati oleh pemangku kepentingan. Oleh karena itu, persepsi mereka terhadap kualitas audit merupakan inti dari fungsi audit, karena dapat mempengaruhi kepercayaan mereka dalam keandalan laporan keuangan. Kualitas audit bergantung pada kompetensi dan independensi auditor untuk melakukan pemeriksaan menyeluruh mulai dari rekening dalam neraca, sampai dengan mendeteksi kesalahan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan klien (kompetensi teknis) dan kesediaannya tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independensi auditor), untuk memberikan pendapat yang objektif tentang tingkat kewajaran rekening tersebut dalam laporan keuangan auditan klien (Paino et al., 2010).

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal ((Baotham & Ussahawanitchakit, 2009; Dickins & O'Reilly, 2009; Lindberg & Beck, 2002; Mohamed & Habib, 2013; Nelson & Devi, 2013; Paino et al., 2010; Ray, 2019; Silvos, 1972; Suseno, 2013)).

2.2.14 Pengaruh Tekanan Kerja Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

(O. U. E. Usang & Salim, 2016) mengidentifikasi sumber daya, manajemen, regulasi, pasar, dan organisasi sebagai faktor yang mempengaruhi kinerja sektor publik. Dalam hal sumber daya, kualitas audit internal merupakan faktor yang berharga bagi kesehatan dan kemajuan organisasi. Mengingat hal di atas, audit internal telah diakui sebagai faktor nilai tambah bagi organisasi dengan potensi menyediakan platform yang dibutuhkan untuk meningkatkan kinerja organisasi. Selain itu, kualitas fungsi audit internal lebih penting untuk kinerja organisasi daripada sekadar keberadaannya sebagai departemen. Kualitas audit internal penting baik untuk kinerja peran dan kontribusi terhadap kinerja organisasi. Menurut (Aditya & Kusuma, 2019) berkurangnya tekanan yang dihadapi auditor akan berimplikasi pada peningkatan kinerja auditor sehingga auditor mampu mencapai tingkat kinerja yang lebih baik dan mampu menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa tekanan kerja yang tinggi dapat menyebabkan penurunan kinerja, terutama bagi auditor internal yang tidak berpegang pada nilai-nilai. Sebaliknya nilai yang semakin tinggi akan menyebabkan pengaruh tekanan kerja yang dihadapi seorang auditor internal dalam melaksanakan tugasnya semakin berkurang dan tidak mengganggu kinerjanya.

Dalam organisasi yang terkena risiko tinggi, orang mungkin mengharapkan tekanan kerja untuk berkontribusi pada pengembangan internal audit. Ini karena organisasi, sebagai bagian dari upaya mereka untuk mengelola risiko, dapat membentuk departemen internal audit dengan meniru praktik organisasi lain. Hal ini menunjukkan hubungan positif antara tingkat eksposur risiko organisasi dan efektivitas audit internal (Spira & Page, 2003). (Arena et al., 2006) menyatakan bahwa tekanan institusional pada perusahaan menyebabkan audit internal mengambil fokus audit tertentu. Mereka menunjukkan bahwa tekanan koersif membawa audit internal ke fokus audit keuangan dan berpendapat bahwa peraturan dan peraturan bursa secara substansial berdampak pada perkembangan audit internal di Italia. Penulis mengidentifikasi tiga kategori dari perusahaan yang mereka pelajari. Pada kategori pertama adalah perusahaan tanpa audit internal sebagai fungsi yang berdiri sendiri. Untuk kategori ini, aturan daftar tidak memerlukan

fungsi audit internal terpisah. Kategori kedua terdiri dari perusahaan dengan departemen audit internal formal yang terutama berfokus pada audit kepatuhan. Jadi, dalam organisasi ini, audit internal adalah diadopsi sebagai akibat dari tekanan institusional. Dalam kategori tiga, lebih banyak fokus diberikan pada penilaian risiko dan konsultasi. Namun demikian, assurance dan audit keuangan juga berada dalam domain layanan audit internal. Alasan adopsi audit internal di perusahaan-perusahaan ini lebih dari sekadar respons terhadap tekanan institusional. Selain memenuhi persyaratan peraturan, penilaian pengendalian internal bertujuan untuk meningkatkan proses dan nilai tambah.

Hasil penelitian (O'Leary & Stewart, 2007) memiliki implikasi untuk profesi audit internal sehubungan dengan pelatihan dan penyediaan mekanisme dukungan untuk memperkuat kemampuan auditor internal untuk menahan tekanan ketika menghadapi dilema etika. Jika audit internal dianggap sebagai komponen penting dari tata kelola perusahaan, maka penting bagi para praktisi di area tersebut untuk memiliki dukungan yang kuat ketika membuat keputusan etis. Auditor di bawah tekanan akuntabilitas yang tinggi (yaitu, respons memerlukan pembenaran dan umpan balik formal akan diberikan) memberikan penilaian yang lebih konservatif dan memiliki variabilitas penilaian yang lebih sedikit daripada auditor dengan tingkat tekanan yang lebih rendah (yaitu, tinjauan mitra akan dilakukan dan anonimitas) (Andiola, 2014). (Andiola, 2014) menyatakan auditor yang menerima umpan balik positif membuat penilaian yang lebih etis pada tugas etis yang berfokus pada diri sendiri dan publik dibandingkan dengan auditor yang menerima umpan balik negatif. Mereka juga menemukan auditor yang menerima umpan balik positif ketika mengaudit klien yang kurang penting membuat penilaian paling etis pada tugas yang berfokus pada diri sendiri dan yang berfokus pada publik. Temuan ini menunjukkan auditor rentan terhadap tekanan dari umpan balik negatif dan kepentingan klien, bahkan ketika penilaian memiliki konsekuensi publik.

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa tekanan kerja auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal ((Aditya & Kusuma, 2019; Andiola, 2014; Arena et al., 2006; O'Leary & Stewart, 2007; Spira & Page, 2003; O. U. E. Usang & Salim, 2016)).

2.2.15 Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Red Flags

Perusahaan mengganti auditor karena sejumlah alasan, beberapa di antaranya mungkin terkait dengan masalah red flags, yaitu masalah yang mengindikasikan efisiensi operasional dan/atau integritas pelaporan keuangan yang

dipertanyakan. Masalah red flags menunjukkan situasi yang menimbulkan pertanyaan tentang efisiensi manajemen dan/atau integritas proses operasi dan pelaporan keuangan (Hossain et al., 2014). Kemudian menurut (Albrecht, 2009) Segitiga penipuan mengkategorikan red flags menjadi tiga bagian yang mendorong seseorang untuk melakukan penipuan, yaitu, tekanan, rasionalisasi dan kesempatan. Segitiga penipuan mewakili psikologi penipu. Albrecht dkk. (2012) menyajikan skala penipuan dengan mempertimbangkan dua elemen segitiga penipuan yaitu peluang dan tekanan dan dengan mengganti elemen ketiga rasionalisasi dengan integritas pribadi.

Menurut (Mawutor et al., 2019) perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan ternyata rata-rata memiliki tingkat leverage yang tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit dipertanyakan dan juga merupakan indikasi yang jelas dari kualitas audit yang buruk karena perusahaan-perusahaan ini telah terus diaudit dan masalah hutang yang tinggi belum diangkat sebagai tanda bahaya oleh auditor. Selain itu, hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit dipertanyakan dan juga merupakan indikasi yang jelas dari kualitas audit yang buruk. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal melalui red flags ((Albrecht, 2009; Hossain et al., 2014; Mawutor et al., 2019)).

2.2.16 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Red Flags

(Moyes et al., 2010) menyatakan bahwa auditor internal membantu auditor eksternal dalam melakukan audit laporan keuangan. Pernyataan Standar Audit No. 65 (AICPA, 2003) menyatakan persyaratan kompetensi dan objektivitas auditor internal untuk membantu auditor eksternal dalam melakukan audit laporan keuangan. Selain itu, auditor internal juga melakukan audit keuangan mereka sendiri di berbagai bidang sistem akuntansi. Auditor internal memiliki minat profesional yang sama besarnya dalam menggunakan red flags untuk mendeteksi kecurangan seperti yang dilakukan oleh auditor eksternal. Menurut (Fatmawati Ar'reza et al., 2020) auditor mendeteksi dan menyampaikan red flags di 'tempat-tempat' di perusahaan, di mana penipuan mungkin terjadi, dan mengambil beberapa tindakan. Auditor internal membutuhkan legitimasi untuk mempertahankan pekerjaannya (continuity goals) dengan dukungan stakeholder (active support goals) dalam suatu organisasi. Legitimasi ini dapat diperoleh dengan menunjukkan kemampuan dan kompetensi seperti masa karir, latar belakang pendidikan dan pelatihan audit

internal, serta relevansi antara pekerjaan yang dilakukan dengan pekerjaan yang diharapkan.

Kemudian dalam penelitian (Majid et al., 2001) menganalisis persepsi auditor tentang bahaya kecurangan dan ketidaknormalan material terkait dengan keberadaan enam item red flags dan menilai validitas kualitas auditor. auditor percaya bahwa kriteria yang paling penting dalam menentukan potensi kesalahan serius dan ketidakberesan adalah apakah hal tersebut sebelumnya telah ditemukan atau tidak dalam audit lain. Ketidakakuratan ini mungkin terungkap dalam sampel yang diuji, dan auditor kemudian akan mengekstrapolasi masalahnya ke seluruh populasi. Jika seorang auditor menemukan salah satu dari ketidaksesuaian ini, itu harus berfungsi sebagai tanda peringatan utama bahwa sesuatu yang mencurigakan sedang terjadi. Sinyal masalah kelangsungan hidup adalah tanda peringatan paling kritis kedua. Tanda peringatan ini mungkin berasal dari berbagai sumber, seperti tindakan manajemen yang curang. Ini berarti bahwa responden tidak memberi nilai tinggi pada empat tanda bahaya lain yang kami amati, termasuk kesulitan akuntansi yang kontroversial, transaksi yang sulit diaudit, gaya kerja manajemen yang tidak konvensional, dan sikap yang tidak peduli terhadap pelaporan keuangan.

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal melalui red flags ((Fatmawati Ar'reza et al., 2020; Majid et al., 2001; Moyes et al., 2010)).

2.2.17 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Red Flags

Menurut (Prasetyo et al., 2015) dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor independen, khususnya dalam mendeteksi kecurangan dalam pelaporan keuangan, auditor perlu mengetahui sinyal red flags, mempunyai sikap skeptisme, kompetensi, independensi dan profesionalisme. Oleh karena itu, auditor harus mempunyai dan mempertahankan sikap dan keahliannya tersebut, ini sangat diperlukan auditor agar ia dapat mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan yang telah terjadi dan melakukan pekerjaannya sebagai auditor yang profesional. Menurut (Tepalagul & Lin, 2015) menjelaskan bahwa sesuai dengan gagasan bahwa biaya audit yang sangat besar dianggap sebagai red flags, yang menunjukkan bahwa ancaman kepentingan klien terhadap independensi auditor sejalan dengan pemikiran ini. Sementara itu, biaya murah yang tidak normal juga harus diperhatikan karena mengindikasikan bahwa klien memiliki daya tawar yang kuat, yang berpotensi memengaruhi independensi auditor dan, pada akhirnya, merusak kualitas audit.

Menurut (Kenyon & Tilton, 2011) bahkan penipuan yang tidak signifikan dapat memperlakukan perusahaan dan auditor, yang pada gilirannya menurunkan kepercayaan investor terhadap kualitas audit serta kredibilitas asersi manajemen. Selain itu, penipuan sering berkembang dari waktu ke waktu, dimulai pada skala yang lebih kecil sebelum berkembang. Inilah yang secara resmi dikenal sebagai potensi red flags tetapi lebih dikenal sebagai faktor risiko penipuan. Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal melalui red flags ((Kenyon & Tilton, 2011; Prasetyo et al., 2015; Tepalagul & Lin, 2015)).

2.2.18 Pengaruh Tekanan Kerja Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Red Flags

Menurut (Mohd-Sanusi et al., 2015) auditor juga perlu memahami unsur tekanan yang lebih menitikberatkan pada individu. Individu dapat menjadi ancaman besar bagi organisasi jika mereka menganggap organisasi memperlakukan mereka secara tidak adil. Persepsi buruk terhadap keadilan organisasi dapat meningkatkan tekanan karyawan untuk membalas melalui kecurangan karyawan. Hal ini juga dapat menjadi alasan atau rasionalisasi karyawan mengapa melakukan kecurangan. Jadi tekanan juga perlu diperhatikan oleh auditor saat menilai kemungkinan terjadinya risiko kecurangan. Tekanan kerja yang lur biasa termasuk kedalam ciri-ciri penipuan yang dapat menimbulkan red flag bagi organisasi. Penelitian awal menyoroti red flag perilaku penipuan sebagai kekurangan keuangan ego, kesulitan pribadi (seperti tekanan kerja, stress kerja, stres keluarga, dan masalah hukum), dan perilaku Chief Executive Officer (CEO) yang dominan (Sandhu, 2020).

Menurut (Asbi Amin, 2019) laporan keuangan yang telah diaudit telah dianggap andal oleh pemangku kepentingan, yang tidak mencurigai adanya aktivitas penipuan atau pemalsuan di pihak manajemen. Ketidakmampuan auditor internal untuk mendeteksi kecurangan dalam mengaudit laporan keuangan merupakan penyebab umum kegagalan perusahaan audit, yang menyebabkan kerugian bagi investor, kreditur, dan pihak lain yang bergantung pada laporan auditor tentang kondisi keuangan perusahaan. Oleh karena itu membahayakan integritas audit. Jika suatu perusahaan memiliki sistem pengendalian internal yang lemah, hal itu akan mencerminkan tata kelola perusahaan yang buruk, sehingga memudahkan terjadinya penipuan dan manipulasi. Oleh karena itu, tampaknya tanda-tanda peringatan ini lebih berhasil dalam mencegah pelaporan kecurangan daripada keahlian auditor dalam mendeteksi kecurangan. Red flags ini berfungsi sebagai peringatan bagi auditor, mendorongnya untuk menggali lebih dalam untuk mendapatkan hasil audit

yang lebih menyeluruh dan mengurangi kemungkinan kecurangan tidak terdeteksi. Secara umum, literatur menjelaskan red flags sebagai tanda bahwa ada yang tidak beres dengan laporan keuangan dan perlu penyelidikan lebih lanjut. Bagi auditor, adanya red flags merupakan temuan yang signifikan dan berguna untuk mendeteksi kecurangan. Kemampuan auditor untuk mengidentifikasi tanda-tanda peringatan sangat penting untuk melakukan audit berkualitas tinggi (Asbi Amin, 2019).

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa tekanan kerja auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal melalui red flags ((Asbi Amin, 2019; Mohd-Sanusi et al., 2015; Sandhu, 2020)).

2.2.19 Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Perilaku pimpinan

Menurut (Head, 2012) menyatakan bahwa dalam hal mengejar integritas dan mengendalikan korupsi, beberapa pemerintah mungkin memberi kesan bahwa mereka memiliki lembaga dan proses yang diperlukan, tetapi pada kenyataannya, mereka mungkin tidak memiliki kemauan politik atau kompetensi kelembagaan untuk benar-benar melakukannya. Korupsi dalam bisnis dan politik merupakan risiko nyata dalam ekstraksi sumber daya alam. Hambatan potensial lainnya untuk pengoperasian sistem integritas yang efisien termasuk cita-cita kesultanan, afiliasi etnis, kekurangan legislatif, kebingungan administrasi, pelatihan keterampilan yang buruk, dan kurangnya mandat politik yang jelas untuk perubahan. Kemudian menurut (Milionis et al., 2021) Tanggung jawab utama untuk melindungi dan menjaga integritas publik terletak pada semua pemangku kepentingan yang membentuk sektor publik, terutama para pemimpin politik, pembuat kebijakan, dan administrator publik. Namun, Lembaga Pemeriksa Keuangan (SAI) muncul sebagai lembaga penting yang memperkuat akuntabilitas, transparansi, dan integritas dalam administrasi publik. Oleh karena itu, memastikan integritas dalam administrasi publik dan mengelola kemungkinan situasi berisiko yang dapat menyebabkan pelanggaran selalu menjadi agenda SAI sebagai isu audit yang penting.

Menurut (Robison et al., 2018) audit internal pekerjaan yang bermuatan politis. Dalam organisasi yang sangat politis, kekuatan politik dan persaingan dalam organisasi dapat membuat bekerja di sana sangat menegangkan bagi auditor internal. (Thomasson, 2018) menyatakan bahwa dalam organisasi yang diatur secara politik, laporan audit dapat memberi pemilih informasi yang diperlukan untuk meminta pertanggungjawaban politisi yang bertanggung jawab. Namun, itu juga berpotensi mempengaruhi kemampuan mayoritas yang pemerintah untuk terpilih kembali. Akibatnya, ada insentif di antara politisi yang pemerintah serta oposisi untuk

menggunakan laporan audit untuk tujuan politik. Oleh karena itu, kemungkinan besar isi laporan audit serta prosesnya dipolitisasi.

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal melalui perilaku pimpinan ((Head, 2012; Milionis et al., 2021; Robison et al., 2018; Thomasson, 2018)).

2.2.20 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Perilaku pimpinan

(Johnsen et al., 2001) berpendapat bahwa pelaksanaan audit yang tidak efektif adalah penyebab utama dari hal ini, yang terutama disebabkan oleh kurangnya kompetensi di antara para auditor. Banyaknya perilaku politik yang dilakukan oleh pimpinan yang pada gilirannya mempengaruhi kompetensi auditor menjadi akar penyebab rendahnya kompetensi. Menurut (Reichborn-Kjennerud & Johnsen, 2011) auditor harus menjalankan fungsi pengendaliannya sedemikian rupa sehingga independensi, kompetensi dan objektivitasnya tidak diragukan lagi. Transparansi harus diamankan untuk memastikan legitimasi auditor sebagai organ kontrol parlemen kota. Transparansi dan objektivitas sebagian besar dijamin melalui kriteria audit yang diambil dari keputusan tertulis dan niat politisi di parlemen kota atau di pemerintah kota, aturan, hukum, standar dan peraturan. Dengan cara ini badan yang diaudit dapat dengan mudah melihat atas dasar apa penilaian itu dilakukan.

(Thomasson, 2018) menjelaskan auditor internal yang memiliki pengalaman sebelumnya bekerja dalam tata kelola politik dikatakan memiliki kompetensi yang berpotensi meningkatkan kredibilitas proses dan telah melakukannya dalam praktik, menurut para pendukung sistem tersebut. Garis penalaran ini sebanding dengan apa yang disajikan dalam karya-karya yang diterbitkan dan studi yang dilakukan di seluruh dunia tentang masalah audit internal. Fakta bahwa auditor internal dipilih di antara anggota partai politik berarti bahwa kepentingan politik sudah ada sejak awal. Ini juga berarti bahwa auditor ini memiliki pengetahuan tentang sistem tata kelola politik yang tidak akan pernah dimiliki oleh pihak luar dan oleh karena itu dapat dikatakan lebih tepat untuk mengaudit proses yang sama (Thomasson, 2018).

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal melalui perilaku pimpinan ((Johnsen et al., 2001; Reichborn-Kjennerud & Johnsen, 2011; Thomasson, 2018)).

2.2.21 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Perilaku pimpinan

(Bryer, 2010) mengakui politik yang lebih luas yang menopang penciptaan nilai mengungkapkan bagaimana penciptaan "ruang" institusional oleh pemerintah telah membatasi independensi pekerja dengan memaksakan jenis regulasi neoliberal dan memperkuat struktur politik yang mapan melalui strategi pertikaian klientelistik dan paternalistik. Hal ini terungkap ketika seseorang menyadari bagaimana politik yang lebih luas yang mendukung penciptaan nilai mengungkapkan bagaimana pemerintah menciptakan "ruang" institusional. Kemudian (Hamilton, 2010) menjelaskan bahwa mereka harus hati-hati menilai lingkungan politik mereka dan kapasitas untuk merangkul reformasi sistem kepegawaian utama sebelum bergerak untuk menderegulasi sistem mereka untuk memberikan lebih sedikit perlindungan layanan sipil dan peningkatan daya tanggap. Setiap reformasi untuk meningkatkan daya tanggap politik harus disertai dengan unit personalia pusat yang kuat, memiliki staf yang profesional dan dipimpin untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip kelayakan diikuti. Juga harus ada lembaga pengawas independen yang layak untuk memantau sistem kepegawaian dengan wewenang untuk menyelidiki dan melaporkan pelanggaran. Penting bahwa setiap reformasi untuk meningkatkan daya tanggap politik juga memperkuat kapasitas manajemen untuk mengawasi birokrasi.

Menurut (O. Usang & Salim, 2016) campur tangan politik tumbuh subur di mana ada bukti kinerja yang buruk dan ada kebutuhan untuk memulihkan arah kebijakan untuk menjaga pembangunan masyarakat. Namun, dalam mengembalikan arah kebijakan, peran nilai tambah dari audit internal telah diabaikan. Kualitas audit internal penting dalam memberikan jaminan tingkat pertama atas keadaan pemerintah daerah. Meskipun semua pemerintah daerah di Nigeria secara hukum diharuskan memiliki unit audit internal, sedikit yang diketahui tentang peran audit internal dalam hubungan interferensi politik-kinerja. Pengaturan fungsi audit internal saja tidak dapat diterjemahkan ke proses yang lebih baik di mana karakteristik utama yang memperkuat fungsi tersebut hilang. Dengan demikian, kualitas fungsi dapat memberikan jaminan pada kegiatan pemerintah daerah dan dengan demikian membatasi gangguan sekaligus meningkatkan kinerja. Mencatat bahwa fungsi audit internal di sektor publik sangat dipengaruhi oleh manajemen dan administrator politik melalui pembatasan sumber daya dan ruang lingkup fungsi. Sumber daya ini dibutuhkan oleh audit internal untuk pencapaian kualitas.

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal

melalui perilaku pimpinan ((Bryer, 2010; Hamilton, 2010; O. U. E. Usang & Salim, 2016)).

2.2.22 Pengaruh Tekanan Kerja Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal Melalui Perilaku pimpinan

Dalam organisasi yang terkena risiko tinggi, orang mungkin mengharapkan tekanan kerja untuk berkontribusi pada pengembangan internal audit. Ini karena organisasi, sebagai bagian dari upaya mereka untuk mengelola risiko, dapat membentuk departemen internal audit dengan meniru praktik organisasi lain. Hal ini menunjukkan hubungan positif antara tingkat eksposur risiko organisasi dan efektivitas audit internal (Spira & Page, 2003). (Arena et al., 2006) menyatakan bahwa tekanan institusional pada perusahaan menyebabkan audit internal mengambil fokus audit tertentu. Mereka menunjukkan bahwa tekanan koersif membawa audit internal ke fokus audit keuangan dan berpendapat bahwa peraturan dan peraturan bursa secara substansial berdampak pada perkembangan audit internal di Italia. Penulis mengidentifikasi tiga kategori dari perusahaan yang mereka pelajari. Pada kategori pertama adalah perusahaan tanpa audit internal sebagai fungsi yang berdiri sendiri. Untuk kategori ini, aturan daftar tidak memerlukan fungsi audit internal terpisah. Kategori kedua terdiri dari perusahaan dengan departemen audit internal formal yang terutama berfokus pada audit kepatuhan. Jadi, dalam organisasi ini, audit internal adalah diadopsi sebagai akibat dari tekanan institusional. Dalam kategori tiga, lebih banyak fokus diberikan pada penilaian risiko dan konsultasi. Namun demikian, assurance dan audit keuangan juga berada dalam domain layanan audit internal. Alasan adopsi audit internal di perusahaan-perusahaan ini lebih dari sekadar respons terhadap tekanan institusional. Selain memenuhi persyaratan peraturan, penilaian pengendalian internal bertujuan untuk meningkatkan proses dan nilai tambah.

Menurut (Robison et al., 2018) audir internal pekerjaan yang bermuatan politis. Dalam organisasi yang sangat politis, kekuatan politik dan persaingan dalam organisasi dapat membuat bekerja di sana sangat menegangkan bagi auditor internal. (Thomasson, 2018) menyatakan bahwa dalam organisasi yang diatur secara politik, laporan audit dapat memberi pemilih informasi yang diperlukan untuk meminta pertanggungjawaban politisi yang bertanggung jawab. Namun, itu juga berpotensi mempengaruhi kemampuan mayoritas yang pemerintah untuk terpilih kembali. Akibatnya, ada insentif di antara politisi yang pemerintah serta oposisi untuk menggunakan laporan audit untuk tujuan politik. Oleh karena itu, kemungkinan besar isi laporan audit serta prosesnya dipolitisasi.

(O. Usang & Salim, 2016) menjelaskan hubungan antara campur tangan politik dan kinerja, peran moderator kualitas audit internal kurang mendapat perhatian. Implikasi dari temuan ini untuk manajemen pemerintah daerah di Nigeria berpusat pada nilai tambah peran audit internal. Meskipun campur tangan politik merugikan kinerja pemerintah daerah seperti yang disarankan oleh temuan dari penelitian ini, penguatan kualitas audit internal dapat memberikan penyangga yang diperlukan untuk memandu terhadap campur tangan yang tidak perlu dari politisi dan pemerintah yang lebih tinggi. Campur tangan politik seringkali muncul dari persepsi pemerintah daerah sebagai tidak efisien. Penguatan kualitas audit internal dengan cara memberikan fungsi lingkungan yang kondusif untuk peningkatan kompetensi, kualitas kerja, karir dan pengembangan, independensi dan dukungan, dapat meminimalkan dampak negatif dari campur tangan politik di pemerintah daerah. Sebagai fungsi nilai tambah bagi organisasi, kualitas audit internal adalah alat yang berharga untuk memperbaiki situasi.

Berdasarkan teori-teori dan konsep sebagaimana yang telah dijelaskan di atas, dan dengan penelitian yang mendukung teori tersebut maka dapat disimpulkan bahwa tekanan kerja auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal melalui perilaku pimpinan ((Arena et al., 2006; Robison et al., 2018; Spira & Page, 2003; Thomasson, 2018; O. Usang & Salim, 2016)).