

Bagaimana Peran Moderasi Kepemimpinan dalam Pengujian Kualitas Audit Internal Pemerintah (*How Leadership Moderation Plays a Role in Testing the Quality of Government Internal Audits*)

Kurniawan Muhammad^{1*}, Amrie Firmansyah²

Universitas Trisakti, Jakarta¹, UPN Veteran Jakarta, Jawa Barat²

kurniawan.muh@gmail.com¹, amriefirmansyah@upnvj.ac.id²



Riwayat Artikel

Diterima pada 22 Agustus 2024

Revisi 1 pada 2 September 2024

Revisi 2 pada 23 September 2024

Revisi 3 pada 30 September 2024

Disetujui pada 2 Oktober 2024

Abstract

Purpose: This research empirically tests the influence of internal auditor competence and the internal control system on the quality of government internal audits. This research also tests leadership as a moderating variable.

Methodology: Leadership is also examined in this study as a moderating factor. Primary data from questionnaires given to internal auditor at Inspektorat Utama BPK RI. The study sample was composed of the following based on purposive sampling of 43 observations, with data collected through questionnaires, and processed using the Structure Equation Model (SEM) to process the linkert measurement scale.

Results: The research results show that internal auditor competency and the internal control system have a positive effect on internal audit quality. This research also concludes that leadership does not strengthen the positive effect of internal auditor competence on the quality of government internal audits nor does it strengthen the positive effect of the internal control system on the quality of government internal audits.

Limitations: This study also has limitations in the number of auditor respondents, namely internal auditors who have reviewed the quality of the BPK RI audit.

Contribution: This research contributes to the literature on internal audit in public sector organizations which is still rarely examined in Indonesia.

Keywords: *Competence, Leadership, Internal Control System, Audit Quality, Internal Audit*

How to Cite: Muhammad, K., Firmansyah, A. (2024). Bagaimana Peran Moderasi Kepemimpinan dalam Pengujian Kualitas Audit Internal Pemerintah. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 6(1) 1-16.

1. Pendahuluan

Pengendalian internal dalam pemerintahan merupakan suatu kebutuhan, hal ini karena masih ditemukannya kelemahan dan penyimpangan karena pengawasan pengendalian internal yang belum efektif. Pada lingkungan BPK RI, Inspektorat Utama (Itama) selaku selaku Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) sesuai dengan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2024 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2019 tentang Organisasi dan Tata Kerja Pelaksana BPK melakukan pengawasan internal berupa asurans dan advisori yang diantaranya menjamin mutu pemeriksaan di lingkungan BPK RI. Selama tahun 2022 s.d 2023 Berdasarkan Ikhtisar Laporan Hasil Pemeriksaan (IHPS) yang diterbitkan oleh BPK RI menunjukkan terdapat 2515 Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang telah diterbitkan terdiri dari 1365 LHP keuangan, 508 LHP kinerja, dan 642 LHP DTT. Terkait banyak LHP yang diterbitkan oleh BPK RI, masih ditemukan adanya permasalahan yaitu pengaduan dan potensi pelanggaran dari LHP BPK RI yang telah diterbitkan. Hal ini menunjukkan masih perlu adanya peningkatan atas sistem pengawasan internal pemerintah khususnya pengawasan atas mutu pemeriksaan di lingkungan BPK RI. (RI, 2022, 2023).

Untuk melakukan pengawasan internal dengan baik sehingga meminimalkan risiko atas tugas pokok dan fungsi yang dilaksanakan oleh BPK RI, maka Itama BPK RI melalui auditor internal menjalankan tugas dan fungsinya melakukan asurans dan advisori untuk penelaahan dan reuiu atas mutu pemeriksaan yang berkualitas. Dalam meningkatkan pengawasan internal khususnya atas mutu pemeriksaan di Lingkungan BPK RI diperlukan adanya peningkatan atas kualitas audit internal yang dilaksanakan oleh Itama BPK RI.

Apabila kualitas audit internal yang dilaksanakan oleh Itama BPK RI tidak dapat ditingkatkan dengan baik dan profesional maka akan memberikan dampak meningkatnya permasalahan atas mutu pemeriksaan yang telah dilaksanakan oleh BPK RI, seperti pengaduan atas LHP BPK RI sampai dengan potensi pelanggaran pada sisi internal BPK RI atas LHP yang diterbitkan. Hal ini lambat laun akan menimbulkan *trust issue* atas kelembagaan BPK RI.

Sebagaimana penjelasan diatas, bahwa dengan masih adanya pengaduan dan potensi pelanggaran pada sisi internal BPK RI seperti isu atas pemberian opini hasil pemeriksaan yang diberikan oleh BPK RI, Hal ini menunjukkan bahwa audit internal yang dilakukan oleh Itama BPK RI tidak efektif dalam melaksanakan tanggung jawab dan fungsinya. Dengan demikian, dapat dikatakan Itama BPK RI dalam menjalan penelaahan dan reuiu atas mutu pemeriksaan belum dapat memperoleh kualitas audit yang diharapkan.

Kualitas audit internal pemerintah yang dilaksanakan oleh Itama BPK RI tidak semata-mata ditentukan oleh penerapan prosedur dan standar teknis, tetapi juga sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan dalam mengelola fungsi pengawasan. Kepemimpinan yang efektif dan berintegritas tinggi akan memotivasi auditor internal untuk melaksanakan tugasnya secara profesional, independen, dan objektif, dengan demikian audit yang dihasilkan lebih berkualitas. Kepemimpinan dilaksanakan dengan efektif juga mendukung tercapainya kesuksesan dalam organisasi yang dipimpin (Ratmono, Rusmana, & Hasanah, 2023), dan secara konsisten melakukan perubahan yang berkelanjutan guna meningkatkan kinerja dan kualitas organisasi (Hardana, 2023) Sebaliknya, gaya kepemimpinan yang kurang mendukung, seperti yang bersifat otoriter atau terlalu permisif, dapat menghambat peningkatan kualitas audit dan mengabaikan pentingnya integritas dalam proses pengawasan.

Oleh karena itu, kualitas audit internal dan gaya kepemimpinan memainkan peran penting dalam tata kelola sektor pemerintahan untuk menjamin akuntabilitas, transparansi, dan manajemen sumber daya yang efisien serta peningkatan atas mutu pemeriksaan di lingkungan BPK RI. Kualitas audit internal yang baik sangat penting untuk menjaga kepercayaan publik terhadap kelembagaan BPK RI, yang akan menghasilkan laporan yang dapat dipercaya (Purwantiningsih & Anggaeni, 2021). Sehingga dapat dijadikan dasar yang kuat untuk pengambilan keputusan di masa mendatang (Rahma et al., 2022). Kualitas audit internal yang baik juga dapat memberikan pertimbangan bagi pihak pimpinan eksekutif ataupun pihak eksternal dan pemangku kepentingan lainnya, guna mendukung pengambilan keputusan yang lebih akurat (Irhamna, Arifin, & Nurmala, 2024).

Audit internal pemerintah memiliki fungsi dalam melakukan pengendalian internal untuk mencapai tujuan organisasi dan tata kelola pemerintahan yang baik (DJS Panuntun, 2020). Dengan demikian, perlu adanya pengujian yang dilakukan yang menghubungkan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi yang memengaruhi atas kualitas audit internal pemerintah.

2. Tinjauan Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

Penelitian yang menghubungkan antara kualitas audit dapat ditemukan pada pada beberapa penelitian sebelumnya yang menghubungkan dengan beberapa Variabel yaitu :

Tabel 1. Penelitian Terkait Kualitas Audit

Variabel	Peneliti	Penjelasan
Independensi	(Sembel & Mulya, 2022; Sukesu, 2019; Susanti, 2019; Taman, Wijayanto, &	Menghubungkan pengaruh Independensi dengan kualitas audit.

Variabel	Peneliti	Penjelasan
Profesionalisme	Rachmawati, 2018) (Saepudin, Kamilah, Amilia, & Handayani, 2024; Sembel & Mulya, 2022; Taman et al., 2018)	Menghubungkan pengaruh profesionalisme dengan kualitas audit.
Integritas	(Prihartono, Theresia, & Mayangsari, 2018; Susanti, 2019; Wardana & Ariyanto, 2016)	Menghubungkan pengaruh integritas dengan kualitas audit.
Kompetensi	(Alsaeedi & Kamyabi, 2023; Mulyani, Linda, & Nasra, 2019; Rahmi, Hadi, Susilawati, Widia, & Fredy, 2021; Saepudin et al., 2024; Sembel & Mulya, 2022; Sukesi, 2019; Susanti, 2019; Taman et al., 2018; Tandilangi, Rura, & Haerial, 2022)	Menghubungkan pengaruh kompetensi dengan kualitas audit.
Sistem Pengendalian Internal	(Sherin & Linda Diana, 2020; Widianingsi & Rahardjo, 2019) Oussii dan Boulila, 2018;	Menghubungkan sistem pengendalian internal dengan kualitas audit.
Kepemimpinan	(Erawan & Sukartha, 2018; Hariotejo, 2018; Hassanzadeh Mohassel, Hesarzadeh, & Bagherpour Velashani, 2024; Lennox, Wang, & Wu, 2023; Prihartono et al., 2018; Rahmi et al., 2021; Wardana & Ariyanto, 2016)	Menghubungkan kepemimpinan dengan kualitas audit.

Sumber: Data Penelitian (2024)

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji bagaimana kompetensi auditor internal dengan sistem pengendalian internal mempengaruhi kualitas audit internal. Pemilihan variabel ini berdasarkan pada teori atribusi dimana kompetensi auditor merupakan faktor internal dan sistem pengendalian internal merupakan faktor eksternal. Penelitian yang menghubungkan antara pengaruh kompetensi auditor internal dengan sistem pengendalian internal terhadap kualitas audit internal masih jarang dilakukan khususnya pada pemerintahan. Kompetensi auditor internal merupakan suatu yang dipersyaratkan dalam menduduki jabatan sebagai fungsional aparat pengawas internal Pemerintah (Kamal, Haming, & Nasaruddin, 2019). Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal (Alsaeedi & Kamyabi, 2023; Saepudin et al., 2024; Sukesi, 2019; Susanti, 2019; Taman et al., 2018; Tandilangi et al., 2022). Namun pengujian yang dilakukan oleh Mulyani et al. (2019); Rahmi et al. (2021); Sembel and Mulya (2022) menyimpulkan bahwa kualitas audit internal tidak dipengaruhi oleh kemampuan audit internal. Ketidakkonsistenan hasil penelitian kompetensi auditor internal terhadap kualitas audit internal khususnya pada pemerintahan maka perlu dilakukan penelitian kembali dengan variabel yang sama. Sistem pengendalian internal yang baik pada suatu organisasi khususnya pemerintahan dapat meminimalisir terjadinya penyimpangan pada organisasi tersebut (Sapiri & Nur, 2019). Menurut penelitian sebelumnya, sistem pengendalian internal berpengaruh positif kualitas audit internal (Sherin & Linda Diana, 2020; Widianingsi & Rahardjo, 2019). Namun, ketiga pengujian tersebut dilakukan pada sektor swasta bukan pada sektor pemerintahan. Oleh karena itu, perlu dilakukannya penelitian kembali untuk melihat pengaruh variabel tersebut pada sektor publik atau pemerintahan.

Untuk mencapai tujuan organisasi, seorang pimpinan harus mengajarkan bawahannya bagaimana bertindak sesuai dengan harapan dan keinginan organisasi, atau dapat disebut sebagai kepemimpinan yang baik (Hariotejo, 2018). Beberapa penelitian sebelumnya menjelaskan kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal (Erawan & Sukartha, 2018; Hariotejo, 2018; Hassanzadeh Mohassel et al., 2024; Lennox et al., 2023; Prihartono et al., 2018; Rahmi et al., 2021; Wardana & Ariyanto, 2016). Keseluruhan penelitian tersebut memasukkan kepemimpinan sebagai variabel independen. Secara keseluruhan, penelitian sebelumnya memasukkan kepemimpinan sebagai variabel independen. Namun, penelitian ini memasukkan kepemimpinan sebagai variabel moderasi dalam pengujian kompetensi auditor internal dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas audit internal pemerintah, variabel moderasi ini jarang digunakan dalam penelitian sebelumnya.

Indikator yang dibangun pada penelitian ini juga berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya. Indikator pada penelitian ini dibangun berdasarkan hasil penelitian dari (Wijayanto & Mustikawati, 2017) pada variabel kualitas audit internal pemerintah, indikator dari penelitian (Huda, 2016) pada variabel kompetensi auditor internal, dan indikator dari penelitian (Dewi, 2018) pada variabel moderasi kepemimpinan. Indikator yang digunakan ada ketiga variabel tersebut dimodifikasi untuk menyesuaikan dengan struktur organisasi dan fungsi pada Inspektorat Utama BPK RI. Selain itu, indikator pada variabel sistem pengendalian internal menggunakan indikator yang diambil pada Pedoman Penugasan Asurans Inspektorat Utama BPK RI sebagai salah satu pedoman pelaksanaan penelaahan dan revidu oleh auditor internal BPK RI.

Penelitian ini berkontribusi dalam melengkapi literatur yang berkaitan dengan audit internal pada organisasi sektor publik yang masih jarang diuji di Indonesia. Selain itu, penelitian ini juga dapat menjadi panduan oleh Inspektorat Utama BPK RI dalam meningkatkan kualitas audit internal pada sisi penelaahan dan revidu atas mutu pemeriksaan BPK RI.

Teori atribusi (*Attribution Theory*) oleh (Heider, 1958) merupakan teori yang menjelaskan terkait perilaku seseorang. Teori ini menjelaskan penyebab individu yang disebabkan oleh faktor-faktor internal dan dapat pula disebabkan oleh faktor eksternal (Luthans, 2006). Faktor internal merupakan faktor yang menyebabkan suatu perilaku yang diyakini berada di bawah kendali atau tingkah laku individu itu sendiri, sedangkan Faktor eksternal adalah faktor yang menyebabkan suatu perilaku yang diyakini bersumber dari luar diri individu, yaitu individu secara tidak langsung dipaksa berperilaku demikian oleh suatu kondisi. Salah satu faktor internal yang mempengaruhi perilaku individu dalam lingkungannya adalah kompetensi atau dalam penelitian ini kompetensi auditor internal. Auditor internal yang berkompeten adalah auditor yang memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas audit dengan cepat dan efisien. Pengalaman kerja, pelatihan, dan pendidikan semua dapat membantu seseorang mencapai kompetensi ini (Dwiyanto & Rufaedah, 2020). Kompetensi pada auditor internal dapat meningkatkan kualitas audit internal dengan mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko dengan terampil dan menawarkan saran praktis untuk memperkuat kontrol internal. Selain itu, auditor internal yang berkompeten mendukung peningkatan kepercayaan dari pemangku kepentingan dan manajemen dengan meningkatkan kredibilitas audit internal.

Kompetensi auditor internal dapat ditingkatkan melalui berbagai cara, termasuk pendidikan formal, program pelatihan, pelatihan di tempat kerja, dan proyek perbaikan diri. Untuk tujuan mendapatkan informasi dan kemampuan mendasar, auditor internal dapat memilih untuk mendaftar dalam program pendidikan resmi seperti gelar sarjana atau master dalam akuntansi atau audit internal (Dwiyanto & Rufaedah, 2020). Berdasarkan penelitian sebelumnya menemukan bahwa kompetensi audit internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal (Alsaedi & Kamyabi, 2023; Saepudin et al., 2024; Sukesi, 2019; Susanti, 2019; Taman et al., 2018; Tandilangi et al., 2022). Dengan kata lain, auditor internal yang kompeten memiliki pengetahuan, kemampuan, dan pengalaman yang diperlukan untuk melakukan audit yang berkualitas. Mereka juga lebih mampu mengidentifikasi dan menilai risiko.

H1 : Kompetensi Auditor Internal Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Internal

Teori atribusi (*Attribution Theory*) juga menjelaskan bahwa terdapat faktor eksternal yang dapat menjadi penyebab perilaku individu (Luthans, 2006). Salah satu faktor eksternal tersebut adalah Sistem Pengendalian Internal. Pengendalian internal mencakup semua aspek operasi organisasi, tidak hanya akuntansi dan keuangan. Ketika mengambil keputusan, manajemen dapat mendasarkan keputusan mereka pada pemeriksaan pengendalian internal.

Menurut Mulyadi (Juhadi & Sofyan, 2020), pengendalian internal adalah suatu sistem yang terdiri dari prosedur, struktur organisasi, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk melindungi kekayaan organisasi. Hal ini menekankan pada tujuan inti dari semua bisnis, yang meliputi keamanan sumber daya, profitabilitas, dan kinerja yang berkaitan dengan keandalan laporan organisasi. Dalam rangka mencegah terjadinya berbagai penyimpangan yang diakibatkan oleh penyalahgunaan wewenang oleh pihak-pihak yang berwenang, (Kalendesang et al., 2017) mengatakan bahwa pengendalian internal harus diterapkan sebaik mungkin di organisasi untuk mencegah kesalahan, kecurangan, pencurian, dan

penyelewengan. Menurut Pujiono (Juhadi & Sofyan, 2020) tujuan pengendalian internal adalah untuk mencapai tujuan, mengurangi pelanggaran rencana, meningkatkan efisiensi, mencegah kehilangan aset, meningkatkan kualitas data laporan keuangan, dan meningkatkan ketaatan terhadap peraturan yang ditetapkan. Pengendalian internal pada dasarnya merupakan tindakan aktif yang mencari cara untuk memperbaiki penyimpangan dari norma-norma yang telah ditetapkan.

Sherin and Linda Diana (2020); Widianingsi and Rahardjo (2019) Oussii dan Boulila (2018), serta menemukan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa sistem pengendalian internal yang kuat membantu auditor internal untuk menemukan dan menilai risiko serta memberikan bukti audit yang dapat diandalkan. Sistem pengendalian internal yang kuat juga dapat membantu mencegah dan menemukan kecurangan dan kesalahan, yang dapat berdampak pada kualitas audit yang dilakukan.

H2: Sistem Pengendalian Internal Internal Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Internal

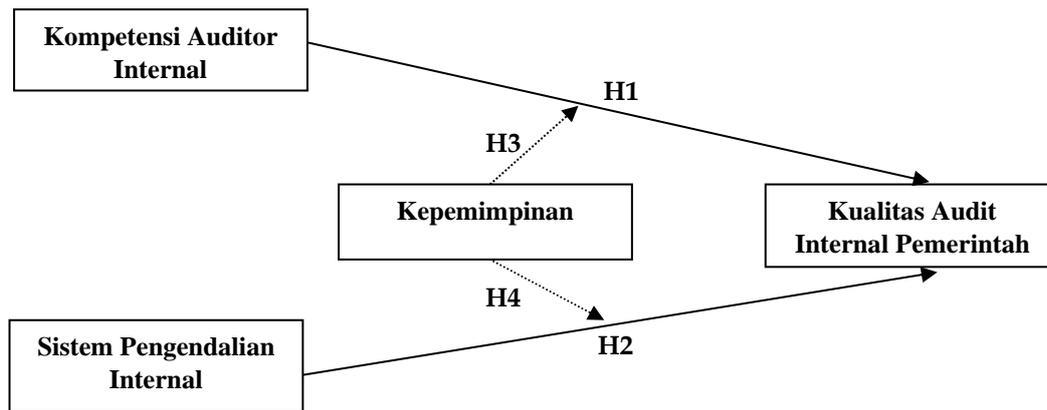
Selain itu, teori atribusi juga menjelaskan, kepemimpinan yang efektif adalah kekuatan eksternal yang mempengaruhi perilaku individu. Untuk menjamin kualitas audit internal dan melaksanakan tugasnya secara efisien, auditor internal memerlukan suasana kerja yang menyenangkan. Standar kinerja yang tinggi dapat dicapai dan sistem pengendalian internal dapat ditingkatkan oleh pemimpin yang efektif. Hal ini sangat penting dalam membangun budaya organisasi, menetapkan pedoman yang jelas, menawarkan bantuan, dan mendorong kolaborasi, semuanya diperlukan agar auditor internal dapat bekerja dengan baik di posisinya (Fahlevi et al., 2023). Dalam organisasi pemerintah, peningkatan kinerja disebabkan oleh kepemimpinan yang baik (Firmansyah, Ambarwati, Hartopo, & Iswandy, 2022). Hal tersebut dapat dilaksanakan dengan kepemimpinan yang kuat akan memperkuat efek menguntungkan dari kompetensi auditor internal terhadap kualitas audit. Ketika kepemimpinan efektif, hal ini dapat memberikan auditor internal alat, dorongan, dan arahan yang diperlukan untuk memaksimalkan keterampilan dan melaksanakan audit yang sangat baik. Pemimpin yang baik dapat meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan budaya pembangunan berkelanjutan, yang semuanya penting untuk meningkatkan kualitas audit. Oleh karena itu, sejauh mana keterampilan auditor internal diterjemahkan ke dalam audit yang berkualitas sangat bergantung pada keberhasilan kepemimpinan.

Selanjutnya, Kepemimpinan yang efektif dapat membangun budaya di dalam organisasi yang menghargai tanggung jawab, transparansi, dan integritas, sehingga meningkatkan manfaat sistem pengendalian internal dengan audit internal yang berkualitas tinggi. (Meriana, 2018), yang secara langsung mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan. Hasil pengujian mendukung yaitu (Erawan & Sukartha, 2018; Hariotejo, 2018; Hassanzadeh Mohassel et al., 2024; Lennox et al., 2023; Prihartono et al., 2018; Rahmi et al., 2021; Wardana & Ariyanto, 2016) yang mengungkapkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H3: Kepemimpinan Memperkuat Pengaruh Positif Kompetensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit Internal Pemerintah.

H4: Kepemimpinan Memperkuat Pengaruh Positif Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Audit Internal Pemerintah.

Dengan demikian, model penelitian sesuai dengan penelitian ini adalah :



Gambar 1. Model Penelitian
Sumber: Data Penelitian (2024)

3. Metodologi Penelitian

Penelitian ini menggunakan metodologi penelitian kuantitatif untuk mendapatkan data primer. Survei dilakukan melalui kuesioner yang dibagikan kepada para partisipan dari tanggal 05 Mei hingga 05 Juni 2024. Responden menerima kuesioner melalui alamat email yang telah ditentukan sebelumnya dan tautan *Whatsapp Group* (WAG).

Terdapat 50 responden yang dipilih berdasarkan persyaratan bahwa responden adalah pegawai Inspektorat Utama BPK RI yang melakukan penjaminan mutu kegiatan *asurans* dan *advisor* atas mutu pemeriksaan dengan melaksanakan reviu, audit, atau pemeriksaan khususnya terkait dengan reviu atas Laporan Hasil Pemeriksaan yang dihasilkan oleh BPK RI sesuai dengan Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2024 yaitu seluruh auditor internal yang ditempatkan pada Inspektorat Pemerolehan Keyakinan Mutu Pemeriksaan (PKMP) yang melaksanakan tugas melakukan reviu atas mutu pemeriksaan BPK RI. Dari total 50 Responden tersebut, sebanyak 43 dari total responden memiliki respon yang valid, dan menghasilkan tingkat validitas sebesar 86,00%. Variabel penelitian ini terdiri dari variabel dependen, variabel independen dan variabel moderasi.

Variabel dependennya (*endogen*) yakni kualitas audit internal pemerintahan yang terdiri dari sepuluh pertanyaan pengendalian internal yang dibangun berdasarkan penelitian (Wijayanto & Mustikawati, 2017) dengan modifikasi menyesuaikan dengan struktur organisasi dan fungsi pada Inspektorat Utama BPK RI. Indikator yang digunakan pada variabel ini mencakup penyampaian temuan reviu, skeptisme, pemberian rekomendasi, dampak atas reviu, tindak lanjut reviu, dan pemantauan atas reviu.

Variabel independen (*eksogen*) dalam penelitian ini, pertama Kompetensi Auditor Internal, terdiri lima belas indikator untuk mengevaluasi kompetensi auditor internal. Adaptasi atas kuesioner dilakukan berdasarkan penelitian Huda (2016) yang menjadi sumber dari indikator-indikator variabel ini. Perubahan unit organisasi, jabatan, dan fungsi diperhitungkan dalam adaptasi kuesioner dengan indikator yang digunakan yaitu rasa ingin tahun, kerjasama, pengetahuan, kompetensi, kemampuan, pemahaman peraturan/standar audit, dan komunikasi.

Selanjutnya variabel sistem pengendalian internal, terdapat tiga belas pertanyaan dalam sistem pengendalian internal. Pedoman *Assurance* Inspektorat Utama BPK RI Tahun 2024 menjadi dasar bagi indikator untuk variabel ini, yang mencakup perencanaan yaitu pemahaman tujuan, lingkup, proses bisnis, pengendalian, penyusunan strategi, penyusunan program reviu, dan pelaksanaan yaitu bukti reviu, evaluasi atas temuan pemeriksaan. Selanjutnya, pelaporan yaitu penyusunan konsep laporan, penyampaian hasil reviu, dan pembahasan berjenjang, serta yang terakhir pada tahap pemantauan tindak lanjut yaitu pemantauan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan.

Terakhir, variabel moderasi penelitian ini adalah kepemimpinan, yang diukur melalui sembilan pertanyaan. Indikator tersebut berasal dari penelitian Dewi (2018) dengan penyesuaian yang mempertimbangkan perbedaan tugas dan fungsi yang dijalankan serta unit organisasi. Rincian indikator yang digunakan yaitu hubungan pimpinan dengan pegawai, kepercayaan dengan pimpinan, jiwa kepemimpinan, tanggungjawaban, pemberian pertimbangan, *assurance*, dan tindak lanjut hasil reviu. Kerangka penelitian untuk menguji hubungan dan interaksi di dalam model penelitian terdiri dari semua faktor tersebut. Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki secara menyeluruh dampak kompetensi auditor internal, sistem pengendalian internal, dan kepemimpinan terhadap kualitas audit internal pemerintah, dengan mempertimbangkan struktur dan fungsi pada organisasi Inspektorat Utama BPK RI. Hal ini dicapai dengan menggunakan indikator yang telah ada sebelumnya dan menyesuaikannya dengan konteks penelitian ini.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif, yang mencoba memberikan ringkasan menyeluruh tentang ciri-ciri dan tren yang ditemukan dalam informasi yang dikumpulkan dari kuesioner yang telah diisi. Dengan meringkas dan menginterpretasikan karakteristik yang menonjol dari data, analisis deskriptif memungkinkan peneliti untuk memperoleh pemahaman yang lebih luas tentang variabel yang diuji. Selanjutnya, teknik pengujian hipotesis utama adalah *Structural Equation Model* (SEM) yang merupakan analisis *multivariat* dalam melakukan analisa keterkaitan antarvariabel secara kompleks dalam melakukan pengujian antara variabel, uji validitas dan reliabilitas, dan pengujian model teoritis (Hair Jr, Black, Babin, & Anderson, 2014), yang digunakan untuk mengevaluasi hipotesis yang diberikan dan menyelidiki korelasi antar variabel. Melalui analisis simultan dari korelasi yang rumit antara beberapa variabel yang dimungkinkan oleh SEM, para peneliti dapat memperoleh pemahaman tentang pola struktural yang mendasari fenomena yang mereka pelajari.

Penelitian ini melambangkan variabel-variabel tersebut yaitu AIP (Kualitas Audit Internal Pemerintah), KAI (Kompetensi Auditor Internal), LEAD (Kepemimpinan), dan SPI (Sistem Pengendalian Internal). Kuesioner penelitian ini menggunakan pengukuran indikator skala Likert (Martono, 2010), dengan enam kategori dan rentang 1 sampai 6. Item-item kuesioner disesuaikan untuk mengukur variabel independen dan dependen. Modifikasi dilakukan sesuai dengan tanggung jawab dan tugas pokok dan fungsi yang diteliti serta struktur organisasinya.

4. Hasil dan Pembahasan

Berdasarkan Tabel 2 menunjukkan Sebanyak 24 responden, atau 55,81% dari total responden, adalah laki-laki, sementara 19 responden lainnya, atau 44,19% dari total 43 responden, adalah Perempuan.

Tabel 2. Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Responden (orang)
Laki – Laki	24
Perempuan	19
Total	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan sebagian besar responden memiliki tingkat pendidikan tertentu, seperti yang ditunjukkan dalam tabel 2, Diploma III (D III) sebanyak lima orang, atau 11,63%, tingkat pendidikan Strata 1 (S1) adalah 17 orang, atau 39,53%, dan tingkat pendidikan Strata 2 (S2) adalah 21 orang, atau 48,84%. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa sebagian besar responden memiliki kualifikasi Strata 2 (S2).

Tabel 3. Jumlah Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

Umur	Responden (orang)
Diploma III	5
S1	17
S2	21

Umur	Responden (orang)
Total	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan Tabel 4 diketahui bahwa sebagian besar responden adalah pegawai dengan posisi pemeriksa muda, sebanyak 34 orang, atau 79,07%, serta kapala bidang dan pemeriksa pertama, masing-masing 2 orang, atau 4,65%, dan fungsional lainnya, sebanyak 5 orang, atau 11,63% dari total 43 responden.

Tabel 4. Jumlah Responden Berdasarkan Jabatan

Jabatan	Responden (orang)
Kepala Bidang	2
Pemeriksa Muda	34
Pemeriksa Pertama	2
Fungsional Lainnya	5
Total	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan Tabel 5, terdapat 4 responden atau 11,63% dengan masa kerja kurang dari 5 tahun, 27 responden atau 62,79% dengan masa kerja 11 s.d 20 tahun, 9 responden dengan masa kerja 21 hingga 30 tahun, dan 3 responden dengan masa kerja lebih dari 30 tahun sebanyak 6,98%. Dengan demikian, sebagian besar responden memiliki masa kerja antara 11 s.d 20 tahun.

Tabel 5. Jumlah Responden Berdasarkan Lama Bekerja

Lama Bekerja	Responden (orang)
< 5 Tahun	4
11 s.d 20 Tahun	27
21 s.d 30 Tahun	9
>30 Tahun	3
Total	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Selanjutnya, pengujian validitas item kuesioner pada Tabel 6, dengan item kuesioner yang memiliki nilai di atas 0,6 dapat diterima (Hair et al., 2019). Terdapat beberapa item kusioner yang memiliki nilai dibawah 0,6 yaitu *AIP 2*, *AIP 3*, *KAI 1*, *SPI 13*, dan dikeluarkan dari pengujian. Hasil uji validitas ini menunjukkan bahwa sebagian besar variabel penelitian mempunyai tingkat validitas yang cukup dan terdapat korelasi yang cukup besar antara variabel yang diukur dengan gagasan yang perlu diuji.

Tabel 6. Hasil Uji Validitas

	Kualitas Audit Inernal Pemerintah	Kompetensi Auditor Intenal	Kepemimpinan	Sistem Pengendalian Internal
AIP1	0.791			
AIP4	0.671			
AIP5	0.706			
AIP6	0.685			
AIP7	0.919			
AIP8	0.723			
AIP9	0.772			
AIP10	0.825			
KAI2		0.696		
KAI3		0.746		
KAI4		0.688		
KAI5		0.638		

	Kualitas Audit Inernal Pemerintah	Kompetensi Auditor Intenal	Kepemimpinan	Sistem Pengendalian Internal
KAI6		0.605		
KAI7		0.848		
KAI8		0.850		
KAI9		0.865		
KAI10		0.692		
KAI11		0.757		
KAI12		0.731		
KAI13		0.714		
KAI14		0.746		
KAI15		0.675		
LEAD1			0.796	
LEAD2			0.819	
LEAD3			0.777	
LEAD4			0.824	
LEAD5			0.881	
LEAD6			0.869	
LEAD7			0.833	
LEAD8			0.617	
LEAD9			0.744	
SPI1				0.808
SPI2				0.724
SPI3				0.718
SPI4				0.824
SPI5				0.819
SPI6				0.758
SPI7				0.702
SPI8				0.732
SPI9				0.706
SPI10				0.784
SPI11				0.800
SPI12				0.655

Sumber: Data Penelitian (2024)

Selanjutnya, hasil uji reliabilitas untuk keempat variabel pengujian disajikan dalam tabel 7.

Tabel 7. Hasil Pengujian Reliabilitas

	Cron. alpha	rho_A	Comp. reliability	AVE
AIP	0.897	0.903	0.918	0.586
KAI	0.934	0.937	0.942	0.542
LEAD	0.928	0.943	0.940	0.639
SPI	0.931	0.934	0.940	0.569

Sumber: Data Penelitian (2024)

Tabel 7 di atas menyajikan ringkasan pengujian reliabilitas. Semua variabel yang digunakan dalam penelitian ini dianggap reliabel, seperti yang ditunjukkan oleh nilai Composite Reliability dan Cronbach's alpha yang melebihi 0,7, atau Average Variance Extracted (AVE) yang melebihi 0,5 (Hair, Risher, Sarstedt, & Ringle, 2019). Tabel 8 merupakan ringkasan statistik deskriptif untuk variabel Kompetensi Auditor Internal.

Tabel 8. Statistik Deskriptif Kompetensi Auditor Internal

Indikator	Mean	Med.	Min	Max	Std. Dev.	Responden
KAI2	5.047	5.000	4.000	6.000	0.569	43
KAI3	4.930	5.000	3.000	6.000	0.661	43
KAI4	4.814	5.000	4.000	6.000	0.494	43
KAI5	5.140	5.000	4.000	6.000	0.553	43
KAI6	4.953	5.000	3.000	6.000	0.714	43
KAI7	4.791	5.000	3.000	6.000	0.794	43
KAI8	4.814	5.000	3.000	6.000	0.620	43
KAI9	4.860	5.000	4.000	6.000	0.594	43
KAI10	4.721	5.000	4.000	6.000	0.542	43
KAI11	4.814	5.000	4.000	6.000	0.539	43
KAI12	4.977	5.000	4.000	6.000	0.549	43
KAI13	4.674	5.000	4.000	6.000	0.559	43
KAI14	5.163	5.000	4.000	6.000	0.607	43
KAI15	4.674	5.000	3.000	6.000	0.637	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan tabel 8 diatas, untuk item kuesioner 3, 6, 7, 8 dan 15, nilai indikasi minimal kompetensi auditor internal adalah 3. Data tersebut menunjukkan bahwa sebagian responden masih menilai kompetensi auditor internal belum memadai untuk mendukung peningkatan kualitas audit internal. Selain itu, seluruh item kuesioner memiliki nilai maksimal 6, nilai rata-rata yang diisi responden berkisar antara 4 hingga 6, dan standar deviasinya kurang dari 1. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar peserta menyelesaikan item kuesioner dengan nilai antara 4 hingga 6. Selanjutnya, tabel 9 merupakan penjelasan statistik deskriptif untuk variabel sistem pengendalian internal.

Tabel 9. Statistik Deskriptif Sistem Pengendalian Internal

Name	Mean	Med.	Min	Max	Std. Dev.	Responden
SPI1	5.093	5.000	4.000	6.000	0.603	43
SPI2	4.814	5.000	3.000	6.000	0.691	43
SPI3	4.907	5.000	3.000	6.000	0.603	43
SPI4	4.744	5.000	3.000	6.000	0.718	43
SPI5	4.674	5.000	3.000	6.000	0.706	43
SPI6	4.674	5.000	3.000	6.000	0.769	43
SPI7	5.140	5.000	4.000	6.000	0.510	43
SPI8	5.093	5.000	4.000	6.000	0.603	43
SPI9	5.302	5.000	4.000	6.000	0.507	43
SPI10	4.907	5.000	3.000	6.000	0.676	43
SPI11	5.023	5.000	3.000	6.000	0.590	43
SPI12	5.186	5.000	4.000	6.000	0.539	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan tabel 9 di atas, untuk item kuesioner 2, 3, 4, 5, 6, 10 dan 11, indikator sistem pengendalian internal memiliki nilai minimal 3. Hal ini menunjukkan bahwa beberapa responden di dalam organisasi belum menyelesaikan prosedur pengembangan proses bisnis, identifikasi, dan pemahaman pengendalian, perumusan strategi, pembuatan program, dan proses perumusan konsep laporan sesuai standar yang dipersyaratkan. Sebaliknya, nilai rata-rata yang berkisar antara 4 dan 6 menunjukkan bahwa sebagian besar responden menjawab pertanyaan yang sesuai dengan sistem pengendalian internal yang ada di organisasi. Selanjutnya, tabel 10 merupakan penjelasan statistik deskriptif untuk variabel kepemimpinan.

Tabel 10. Statistik Deskriptif Kepemimpinan

Name	Mean	Med.	Min	Max	Std. Dev.	Responden
LEAD1	4.977	5.000	2.000	6.000	0.902	43
LEAD2	5.000	5.000	4.000	6.000	0.647	43
LEAD3	4.837	5.000	2.000	6.000	0.776	43
LEAD4	4.791	5.000	2.000	6.000	0.764	43
LEAD5	4.884	5.000	4.000	6.000	0.618	43
LEAD6	4.884	5.000	3.000	6.000	0.689	43
LEAD7	4.884	5.000	4.000	6.000	0.579	43
LEAD8	4.326	4.000	2.000	6.000	0.933	43
LEAD9	4.837	5.000	3.000	6.000	0.713	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan tabel 10 di atas, nilai minimum variabel kepemimpinan adalah 2 untuk item kuesioner nomor 1, 3, 4, dan 8. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat responden yang kurang mempersepsikan proses pelaksanaan review terkait tanggung jawab dan jaminan atas review. Hasil yang dicapai oleh para pemimpin dapat dilaksanakan secara memadai. Skor rata-rata item kuesioner berkisar antara 4 hingga 5, yang menunjukkan bahwa sebagian besar responden telah mengisi item kuesioner yang mewakili kepemimpinan yang dipraktikkan dalam organisasi. Selanjutnya, Tabel 11 merupakan penjelasan statistik deskriptif untuk variabel kualitas audit internal.

Tabel 11. Statistik Deskriptif Kualitas Audit Internal

Name	Mean	Med.	Min	Max	Std. Dev.	Responden
AIP1	5.000	5.000	4.000	6.000	0.571	43
AIP2	4.744	5.000	3.000	6.000	0.650	43
AIP3	5.163	5.000	4.000	6.000	0.525	43
AIP4	5.349	5.000	4.000	6.000	0.606	43
AIP5	4.953	5.000	3.000	6.000	0.480	43
AIP6	4.837	5.000	2.000	6.000	0.745	43
AIP7	5.000	5.000	4.000	6.000	0.528	43
AIP8	4.907	5.000	4.000	6.000	0.563	43
AIP9	4.884	5.000	4.000	6.000	0.537	43
AIP10	4.953	5.000	4.000	6.000	0.569	43

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan tabel 11 di atas, nilai minimum indikator kualitas audit internal adalah 2 untuk kuesioner item 6. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat responden yang mempersepsikan kualitas audit internal belum efektif dilaksanakan sebagaimana mestinya. Selanjutnya nilai maksimal seluruh item pada kuesioner ini adalah 6, dengan rata-rata variabel responden berkisar antara 4 sampai 6, hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden telah mengisi item kuesioner yang mewakili kualitas atas audit internal dalam yang ada di organisasi. Selanjutnya tabel 12 dibawah ini menjelaskan hasil uji Goodness of Fit (GoF).

Tabel 12. Hasil Pengujian *Godness of Fit*

	Coeff
R ²	0.797
Adj R ²	0.769
GoF	0,682

Sumber: Data Penelitian (2024)

Berdasarkan Tabel 12 diperoleh nilai 0,682, Nilai GoF didapat dari *average communalities* dikalikan dengan nilai R² model dengan rumus $GoF = \sqrt{Com \times 2R}$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model memiliki GoF yang besar dan semakin besar GoF maka semakin sesuai dengan sampel penelitian. Wetzels, Odekerken-Schröder, and Van Oppen (2009) menjelaskan Nilai GoF terbentang antara 0-1 dengan interpretasi nilai adalah 0,1 (GoF Kecil), 0,25 (GoF Moderat) dan 0,36 (GoF Besar). Selanjutnya, tabel 13 di bawah ini menjelaskan hasil uji hipotesis.

Tabel 13. Hasil Pengujian Hipotesis

	Coeff	T Stat.	Prob	
KAI -> AIP	0.266	1.958	0.025	**
SPI -> AIP	0.568	4.282	0.000	***
LEAD -> AIP	0.298	3.172	0.001	***
LEAD x KAI -> AIP	-0.189	1.181	0.119	
LEAD x SPI -> AIP	0.143	0.765	0.222	

Sumber: Data Penelitian (2024)

*Keterangan : *Tingkat Signifikansi 10%.*

***Tingkat Signifikansi 5%*

****Tingkat Signifikansi 1%*

Hasil pengujian berdasarkan tabel 13 mengungkapkan beberapa temuan penting mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal pemerintah yaitu :

- 1) Kompetensi Auditor Internal berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit Internal Pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat kompetensi auditor internal, termasuk pengetahuan, keterampilan, dan pengalamannya, memainkan peran penting dalam meningkatkan kualitas audit internal yang dilakukan di sektor pemerintah.
- 2) Sistem Pengendalian Intern juga mempunyai pengaruh positif terhadap Kualitas Audit Intern Pemerintah. Sistem pengendalian internal yang efektif, yang mencakup aspek-aspek seperti desain, implementasi, dan pemantauan, memberikan kontribusi positif terhadap kualitas audit internal secara keseluruhan di organisasi pemerintah.
- 3) Kepemimpinan pada entitas pemerintah tidak memperkuat pengaruh positif kompetensi auditor internal terhadap peningkatan kualitas audit internal pemerintah. Demikian pula, Kepemimpinan tidak memperkuat pengaruh positif hubungan efektivitas sistem pengendalian internal terhadap Kualitas Audit Internal Pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa apapun gaya kepemimpinannya, tingkat kompetensi auditor internal dan sistem pengendalian internal tetap menjadi faktor penting dalam menentukan kualitas audit internal di lembaga pemerintah.

Selain itu, kajian terhadap tabel tersebut menunjukkan bahwa faktor kompetensi auditor internal dan sistem pengendalian internal menyumbang 76,9% variasi kualitas audit internal pemerintah. Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa kedua faktor tersebut dapat menjelaskan sebagian besar kualitas audit, dan sisanya berasal dari hal-hal di luar lingkup penelitian ini. Hal ini menunjukkan bahwa auditor internal dan sistem pengendalian internal harus memiliki fungsi penting untuk memastikan bahwa audit internal pemerintah beroperasi dengan baik dan konsisten.

Hasil pengujian hipotesis dalam tabel 13 menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal pemerintah. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal dapat meningkatkan kualitas audit internal pemerintah khususnya dalam pelaksanaan revidi atas hasil pemeriksaan BPK RI. Oleh karena itu, hasil pengujian ini mengkonfirmasi penelitian dari (Alsaeedi & Kamyabi, 2023; Saepudin et al., 2024; Sukesu, 2019; Susanti, 2019; Taman et al., 2018; Tandilangi et al., 2022) Hal ini menunjukkan bahwa peningkatan kualitas audit internal yang dilakukan pada instansi pemerintah memerlukan kompetensi auditor internal yang tinggi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada korelasi yang positif antara kompetensi auditor internal dan kualitas audit internal pemerintah, sehingga H1 diterima. Keterhubungan dan keandalan pelaksanaan prosedur audit internal sesuai dengan standar dipengaruhi oleh tingkat kompetensi auditor internal, yang mencakup pengetahuan, kemampuan, pengalaman, keterampilan dan sikap dalam menyelesaikan tugas

dengan hasil yang baik (Sembel & Mulya, 2022). Selain itu, peningkatan kompetensi auditor internal dapat dicapai melalui pendidikan formal seperti peningkatan pendidikan akademis yang lebih tinggi di perguruan tinggi maupun jalur nonformal misalnya pendidikan dan pelatihan, seminar, atau workshop (Pratomo, 2016) Sejalan dengan hal tersebut, dalam kompetensi auditor internal pada Inspektorat Utama BPK RI telah berjalan dengan baik, auditor internal terus meningkatkan kompetensinya khususnya dalam pendidikan formal dan pelatihan lainnya, sehingga kondisi ideal dalam peningkatan atas kompetensi telah dijalankan dengan baik. Selain itu, hasil penelitian ini juga menyiratkan bahwa auditor internal yang lebih kompeten akan lebih mampu mengenali risiko, mengevaluasi pengendalian, dan memberikan analisis serta saran yang mendalam untuk meningkatkan kinerja dan prosedur organisasi. Kondisi ini juga berdampak pada kualitas audit internal yang terkait dengan kompetensi audit internal tersebut, sehingga dukungan tersebut telah sejalan dalam peningkatan kualitas audit internal pemerintah.

Selanjutnya, hasil pengujian hipotesis juga menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal pemerintah. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal dapat meningkatkan kualitas audit internal pemerintah. Hasil pengujian ini sejalan dengan penelitian dari (Sherin & Linda Diana, 2020; Widianingsi & Rahardjo, 2019). Selain itu, hasil pengujian menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal membentuk kerangka kerja untuk memastikan akuntabilitas, transparansi, dan kepatuhan terhadap peraturan dan meningkatkan kualitas audit internal pemerintah, dengan demikian H2 terbukti. Kualitas audit adalah karakteristik atau gambaran praktik dan hasil audit yang didasarkan pada standar audit dan pengendalian mutu, audit yang dilakukan auditor dianggap berkualitas baik jika memenuhi ketentuan atau standar audit (Sherin & Linda Diana, 2020). Sejalan dengan hal tersebut, dalam sistem pengendalian internal pada Inspektorat Utama BPK RI telah berjalan dengan baik, auditor internal telah dapat meningkatkan pelaksanaan pengendalian internal dalam pelaksanaan reviu pemeriksaan pada tahap perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan pemantauan tindak lanjut. Selain itu, hasil penelitian ini juga menyiratkan bahwa auditor internal yang telah melaksanakan pengendalian internal secara baik sesuai dengan pedoman atau standar audit yang sudah ada dapat sejalan dalam meningkatkan kualitas audit internal pemerintah.

Seterusnya, hasil pengujian hipotesis juga diketahui bahwa kepemimpinan tidak memperkuat pengaruh positif kompetensi auditor internal terhadap kualitas audit internal. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa kepemimpinan yang dilaksanakan tidak memperkuat atas keterhubungan antara kompetensi auditor internal dengan kualitas audit internal. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian (Erawan & Sukartha, 2018; Hariotejo, 2018; Hassanzadeh Mohassel et al., 2024; Lennox et al., 2023; Prihartono et al., 2018; Rahmi et al., 2021; Wardana & Ariyanto, 2016) apabila gaya kepemimpinan menjadi variabel moderasi. Hal ini menunjukkan cara memimpin dalam pelaksanaan reviu oleh pimpinan tidak mengatur/mempengaruhi atas keterhubungan dengan auditor internal yang memiliki kompetensi yang baik dalam meningkatkan kualitas audit internal pemerintah. Sejalan dengan hal tersebut, dalam kepemimpinan yang berjalan pada Inspektorat Utama BPK RI khususnya terkait dalam reviu atas mutu pemeriksaan, tidak memperkuat hubungan antara kompetensi auditor internal terhadap kompetensi audit internal, artinya auditor internal pada Inspektorat Utama BPK RI dalam menjaga dan meningkatkan kompetensinya terhadap kualitas audit internal tanpa sepenuhnya diperlukan monitoring dan evaluasi oleh pimpinan. Hal itu terjadi karena auditor internal pada Inspektorat Utama BPK RI pada awalnya merupakan pemeriksa eksternal BPK RI yang ikut melakukan pemeriksaan baik pemeriksaan laporan keuangan, pemeriksaan kinerja, ataupun pemeriksaan DTT yang dipindahkan tugaskan ke Inspektorat Utama BPK RI untuk melakukan penelaahan dan reviu atas mutu pemeriksaan BPK RI. Oleh karena itu, kompetensi auditor internal yang dimiliki oleh Inspektorat Utama BPK RI dapat mendukung kualitas audit internal yang dilakukan, terlepas dari gaya kepemimpinan organisasi dalam pelaksanaan penelaahan ataupun reviu mutu pemeriksaan BPK RI.

Selain itu, hasil penelitian juga menunjukkan bahwa kepemimpinan tidak memperkuat pengaruh positif sistem pengendalian internal terhadap kualitas audit internal. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa kepemimpinan yang dilaksanakan tidak memperkuat atas keterhubungan antara sistem pengendalian internal dengan kualitas audit internal. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian (Erawan &

Sukartha, 2018; Hariotejo, 2018; Prihartono et al., 2018; Rahmi et al., 2021; Wardana & Ariyanto, 2016) apabila gaya kepemimpinan menjadi variabel moderasi. Hal ini menunjukkan cara memimpin dalam pelaksanaan revidi oleh pimpinan tidak mengatur/mempengaruhi atas keterhubungan dengan auditor internal yang telah melaksanakan sistem pengendalian internal dengan baik dalam meningkatkan kualitas audit internal pemerintah. Sejalan dengan hal tersebut, dalam kepemimpinan yang berjalan pada Inspektorat Utama BPK RI khususnya terkait dalam revidi pemeriksaan, tidak memperkuat hubungan antara sistem pengendalian internal terhadap kompetensi audit internal. Hal ini berarti auditor internal pada Inspektorat Utama BPK RI yang pada awalnya merupakan pemeriksa eksternal BPK RI dan dipindahkan tugas ke Inspektorat Utama BPK RI untuk melakukan penelaahan dan revidi atas mutu pemeriksaan BPK RI, telah melaksanakan sistem pengendalian internal sesuai dengan pedoman yang telah disusun untuk dipenuhi dan ditaati dalam menjaga kualitas audit internal tanpa sepenuhnya diperlukan monitoring dan evaluasi oleh pimpinan. Hal ini dapat terjadi karena auditor internal yang melakukan penelaahan ataupun revidi atas mutu pemeriksaan memiliki pemahaman yang baik atas sistem pengendalian internal yang seharusnya berjalan. Oleh karena itu, sistem pengendalian yang dimiliki oleh Inspektorat Utama BPK RI dapat dipahami dan dilaksanakan untuk mendukung kualitas audit internal yang dilakukan, terlepas dari gaya kepemimpinan organisasi dalam pelaksanaan penelaahan ataupun revidi mutu pemeriksaan BPK RI.

5. Kesimpulan

Kesimpulan penelitian menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal terhadap kualitas audit internal di sektor pemerintahan berpengaruh positif. Hal ini menunjukkan bahwa untuk meningkatkan kualitas audit internal di pemerintah, memerlukan auditor internal yang berkompentensi. Selain itu, penelitian ini menunjukkan bahwa auditor internal yang kompeten lebih mampu mengenali risiko, menilai pengendalian, dan memberikan analisis dan rekomendasi mendalam tentang bagaimana meningkatkan operasi dan kinerja organisasi. Penelitian ini juga menunjukkan hubungan yang positif antara sistem pengendalian internal dan kualitas audit internal pemerintah. Sistem pengendalian internal yang efektif, termasuk perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan pemantauannya, meningkatkan kualitas audit internal yang dilaksanakan oleh organisasi pemerintah. Dengan demikian, Sistem pengendalian internal memainkan peran penting dalam meningkatkan kualitas audit internal pemerintah karena sistem pengendalian internal pemerintah menawarkan kerangka kerja atau standar untuk menjamin tanggung jawab, keterbukaan, dan kepatuhan terhadap peraturan. Namun, hasil penelitian juga menunjukkan kepemimpinan tidak memperkuat pengaruh positif antara kompetensi auditor internal terhadap kualitas audit internal dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas audit internal. Hal ini terjadi karena auditor internal telah memiliki kompetensi yang cukup, memenuhi, dan mentaati atas pedoman sistem pengendalian internal yang telah disusun dalam menjaga kualitas audit internal pemerintah.

Penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan, karena penelitian ini masih jarang dilakukan dalam penelitian sebelumnya, penyebaran kuesioner yang dilakukan secara *online* melalui *Whatsapp Group* (WAG) sehingga adanya item kuesioner yang menjadi pertanyaan dari responden tidak dapat dikonfirmasi secara langsung, serta adanya risiko adanya bias keinginan sosial dan bias secara respon. Kualitas dan keandalan data mungkin akan terpengaruh bahkan dengan langkah-langkah yang menjamin kerahasiaan karena responden masih dapat memilih untuk memberikan tanggapan yang mereka yakini lebih dapat diterima secara sosial atau sesuai dengan harapan organisasi. Penelitian ini juga memiliki keterbatasan pada jumlah responden yaitu auditor internal yang pernah melakukan penelaahan dan revidi atas mutu pemeriksaan BPK RI. Dari seluruh auditor internal pada Itama BPK RI hanya kurang lebih 50 auditor internal yang melakukan penelaahan dan revidi atas mutu pemeriksaan BPK RI. Penelitian ini menyarankan kepada Inspektorat Utama BPK RI untuk dapat meningkatkan peran kepemimpinan yang berdampak pada peningkatan atas kualitas audit internal pemerintah serta kepada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) selaku pembina APIP dapat mensosialisasikan hal-hal yang dapat mendorong peningkatan atas pengendalian internal yang diantaranya berdampak atas peningkatan atas kualitas audit internal yang dilaksanakan oleh APIP.

Referensi

- Alsaeedi, A. M. A., & Kamyabi, Y. (2023). The Impact Of Auditor Experience And Competence On Audit Quality With Moderating Role Of Auditors Ethics: Evidence From Iraq. *Russian Law Journal*, 11(11S), 112-128.
- Dewi, A. (2018). Pengaruh Internal Audit, Gaya Kepemimpinan, Motivasi, dan Disiplin Kerja Terhadap Kinerja Karyawan (Studi Kasus Pada PT Bank Pembangunan Daerah Bengkulu).
- Dwiyanto, A., & Rufaedah, Y. (2020). *Pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor internal terhadap kinerja auditor internal (Studi kasus pada inspektorat pemerintah Kabupaten Bandung Barat)*. Paper presented at the Prosiding Industrial Research Workshop and National Seminar.
- Erawan, N., & Sukartha, I. M. (2018). Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, Gaya Kepemimpinan dan Lingkungan Kerja Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 24(3), 2360-2388.
- Fahlevi, R., Sitingjak, C., Tawil, M. R., Kasingku, F. J., Rukmana, A. Y., Ramadhan, A. M., . . . Zebua, R. S. (2023). *Psikologi Kepemimpinan: Global Eksekutif Teknologi*.
- Firmansyah, A., Ambarwati, R. D., Hartopo, W., & Iswandy, I. (2022). Budaya Organisasi dan Kepemimpinan dalam Pengelolaan Piutang Pajak Impor. *Studi Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 5(2), 170-189.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European business review*, 31(1), 2-24.
- Hair Jr, J., Black, W., Babin, B., & Anderson, R. (2014). *Multivariate data analysis (Seventh)*. Kirby Street: London: Pearson Education Limited. <https://doi.org/10.1038/259433b0>.
- Hardana, A. (2023). Analisis Kepemimpinan Transformasional terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pondok Pesantren. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Dan Manajemen*, 4(4), 263-272.
- Hariotejo, W. (2018). *Pengaruh Atribut Audit, Gaya Kepemimpinan Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Hasil Audit (Studi Empiris pada Inspektorat Kota/Kabupaten: Surakarta, Boyolali, Klaten, Sukoharjo, dan Wonogiri)*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Hassanzadeh Mohassel, A., Hesarzadeh, R., & Bagherpour Velashani, M. A. (2024). Leadership style, knowledge sharing and audit quality. *European journal of management and business economics*, 33(3), 306-323.
- Huda, F. (2016). Pengaruh Kompetensi Auditor Dan Pemahaman Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Auditor (Studi pada auditor internal BPKP Daerah Istimewa Yogyakarta).
- Irhamna, L., Arifin, M. A., & Nurmala, N. (2024). Analisis Audit Tenure, Ukuran Perusahaan, dan Audit Delay terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Subsektor Pertambangan Batubara yang Terdaftar di BEI. *Reviu Akuntansi, Manajemen, dan Bisnis*, 4(1), 131-143.
- Juhadi, J., & Sofyan, Y. (2020). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Audit Internal Terhadap Pelaksanaan Good Corporate Governance. *Jemasi: Jurnal Ekonomi Manajemen Dan Akuntansi*, 16(2), 17-32.
- Kamal, I., Haming, M., & Nasaruddin, F. (2019). Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, dan Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan. *Jurnal Mirai Management*, 4(2), 180-193.
- Lennox, C., Wang, C., & Wu, X. (2023). Delegated leadership at public accounting firms. *Journal of accounting and economics*, 76(1), 101572.
- Luthans, F. (2006). *Perilaku Organisasi edisi sepuluh*. Yogyakarta: Andi.
- Meriana, M. (2018). Pengaruh Kecukupan Anggaran dan Pengendalian Intern terhadap Kinerja Manajerial Skpd dengan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmiah Raflesia Akuntansi*, 4(1), 13-28.
- Mulyani, E., Linda, M. R., & Nasra, S. (2019). *Competency and objectivity of internal auditor on audit quality at banking companies*. Paper presented at the 1st International Conference on Economics, Business, Entrepreneurship, and Finance (ICEBEF 2018).
- Pratomo, D. (2016). Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas, dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit Internal Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kantor Inspektorat Kabupaten/Kota Se-Eks Karesidenan Surakarta). *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 16(2), 123-133.
- Prihartono, P., Theresia, T., & Mayangsari, S. (2018). Pengaruh Integritas, Objektivitas, Dan Kompetensi Auditor Internal Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Gaya

- Kepemimpinan Demokrasi Sebagai Variabel Moderasi Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Dalam Negeri. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 5(1), 63-88.
- Purwantiningsih, A., & Anggaeni, D. (2021). Analisis pengaruh corporate governance dan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan manufaktur sub sektor otomotif dan komponen yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2012-2017. *Studi Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 1(1), 33-43.
- Rahma, T. M., Linuhung, T. S., Rahmadisa, N., Azizah, L., Kurniawan, A., Wijaya, C. N., & Aulya, R. R. (2022). BPK RI Audit Quality in Ethical Perspective. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Dan Manajemen*, 3(2), 177-194.
- Rahmi, N. U., Hadi, T., Susilawati, S., Widia, W., & Fredy, A. (2021). Pengaruh Kompetensi, Akuntabilitas, Penerapan Kode Etik, dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kualitas Audit di Kap di Medan. *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi*, 5(2), 607-619.
- Ratmono, A. J., Rusmana, O., & Hasanah, U. (2023). Tinjauan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa: Pengaruh Kompetensi, Kepemimpinan, Partisipasi Masyarakat, dan Pengawasan. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Dan Manajemen*, 4(4), 273-286.
- RI, B. (2022). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester.
- RI, B. (2023). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester.
- Saepudin, E. A., Kamilah, F., Amilia, R., & Handayani, P. (2024). Pengaruh Profesionalisme dan Kompetensi Pengawas Internal Pemerintah APIP Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Inspektorat Kabupaten Serang). *Journal of Multidisciplinary Inquiry in Science, Technology and Educational Research*, 1(2), 122-130.
- Sapiri, M., & Nur, I. (2019). Pengaruh Tingkat Pemahaman Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Makassar).
- Sembel, H. J. F., & Mulya, H. (2022). *Pengaruh kompetensi, independensi dan profesionalisme auditor internal terhadap kualitas audit: studi empiris pada Inspektorat Jenderal Kementerian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia*. Paper presented at the Proceeding Of National Conference On Accounting & Finance.
- Sherin, J., & Linda Diana, A. (2020). Pengaruh Sistem Pengendalian Mutu Internal Dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Dki Jakarta). *SI Akuntansi*, 1-20.
- Sukei, S. (2019). pengaruh kompetensi, independensi dan pengalaman audit aparat pengawasan intern pemerintah terhadap kualitas audit internal dengan etika sebagai variabel moderasi pada inspektorat jenderal di tentara nasional Indonesia. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 6(1), 95-120.
- Susanti, W. (2019). Persepsi auditor tentang faktor faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Bisnis*, 24(2), 121-136.
- Taman, A., Wijayanto, P. A., & Rachmawati, E. (2018). Kualitas Audit Auditor Internal Pemerintah: Kompetensi, Independensi Dan Profesionalisme. *Jurnal Akuntansi, Ekonomi dan Manajemen Bisnis*, 6(1), 74-83.
- Tandilangi, O., Rura, Y., & Haerial, H. (2022). Pengaruh kompetensi auditor, beban kerja, pengalaman kerja, dan pengendalian internal terhadap kualitas audit. *Akrual: Jurnal Bisnis Dan Akuntansi Kontemporer*, 33-42.
- Wardana, M. A., & Ariyanto, D. (2016). Pengaruh Gaya Kepemimpinan Transformasional, Objektivitas, Integritas Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal akuntansi universitas udayana*, 14(2), 948-976.
- Wetzels, M., Odekerken-Schröder, G., & Van Oppen, C. (2009). Using PLS path modeling for assessing hierarchical construct models: Guidelines and empirical illustration. *MIS quarterly*, 177-195.
- Widianingsi, J., & Rahardjo, B. T. (2019). Pengaruh Evaluasi Pengendalian Internal Dan Penerapan Due Professional Care Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis Krisnadwipayana*, 6(3), 1-7.
- Wijayanto, P. A., & Mustikawati, R. I. (2017). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme Auditor Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Profita: Kajian Ilmu Akuntansi*, 5(8).