

Dampak Perintah Atasan terhadap Kompetensi Auditor dalam menghadapi Kejujuran Profesional

Yulisfan*, Muhammad Irsan Nasution

Fakultas Sosial Sains, Akuntansi, Universitas Pembangunan Panca Budi, Medan
Jl. Gatot Subroto, Simpang Tj., Kec. Medan Sunggal, Kota Medan, Sumatera Utara, Indonesia

Email: ¹*yulisfan@dosen.pancabudi.ac.id, ²irsan@dosen.pancabudi.ac.id

Email Penulis Korespondensi: yulisfan@dosen.pancabudi.ac.id

Abstrak—Studi ini menyelidiki dampak yang ditimbulkan oleh perintah atasan terhadap kompetensi auditor dalam menghadapi tantangan kejujuran profesional. Penelitian ini menekankan perlunya pendekatan holistik dalam penilaian kinerja auditor yang mencakup aspek teknis, kuantitatif, dan kualitatif seperti integritas dan kejujuran profesional. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh perintah atasan terhadap kompetensi auditor dalam menjaga kualitas audit internal pada Pemerintah Daerah Sumatera Utara. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan populasi auditor di Pemprov dan Kabupaten/Kota di Sumatera Utara. Teknik stratified random sampling digunakan dengan sampel sebanyak 130 auditor. Data primer diperoleh melalui kuesioner dan dianalisis menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS). Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan atau perintah atasan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kompetensi auditor. Semakin tinggi tekanan atasan, semakin rendah kemungkinan auditor memanfaatkan kompetensinya secara maksimal, sehingga mengorbankan kejujuran profesional mereka. Beberapa langkah strategis diusulkan untuk mengatasi masalah ini, termasuk pelatihan etika profesional, kebijakan perlindungan whistleblower, memastikan independensi audit internal, evaluasi kinerja yang adil, dan peningkatan pengawasan eksternal. Implementasi langkah-langkah tersebut diharapkan dapat menciptakan lingkungan yang mendukung integritas dan independensi auditor di Pemerintah Daerah Sumatera Utara. Dengan demikian, auditor dapat menjalankan tugas mereka dengan kejujuran dan profesionalisme yang tinggi, menjaga transparansi dan akuntabilitas penggunaan dana publik. Penelitian ini memberikan wawasan penting bagi praktisi audit, manajer keuangan, dan pemangku kepentingan lainnya untuk memperkuat kejujuran profesional dan meningkatkan efektivitas audit. Diharapkan bahwa dengan pemahaman yang mendalam tentang dinamika interaksi antara perintah atasan dan kompetensi auditor, akan ada peningkatan kesadaran dan upaya kolaboratif untuk mempromosikan praktik audit yang berkualitas dan etis.

Kata Kunci: Perintah Atasan; Kompetensi Auditor; Kejujuran Profesional; Standar Etika Profesi; Kualitas Audit

Abstract—This study looks into how auditor competence responds to issues related to professional honesty when faced with superior orders. In order to evaluate auditor performance, a comprehensive strategy that takes into account qualitative, quantitative, and technical factors including integrity and professional honesty is required, as this study highlights. In order to preserve the quality of internal audits at the North Sumatra Regional Government, this study aims to ascertain the impact of superior's instructions on auditor competence. This study employs a quantitative methodology with a population of auditors from North Sumatra's regencies and cities as well as the province government. A sample of 130 auditors was selected using the stratified random selection technique. Surveys were used to collect primary data, which were then analyzed using the Partial Least Square (PLS) method, which relies on the Structural Equation Modeling (SEM) equation model based on components or variations. The study's findings show that pressure or superiors' orders significantly and negatively affect an auditor's competency. The possibility that auditors will sacrifice their professional integrity in order to make the best use of their competence decreases with increasing pressure from superiors. In order to solve this issue, a number of tactical measures are suggested, such as enhancing external monitoring, guaranteeing internal audit independence, providing professional ethics training, and creating policies protecting whistleblowers. These actions should foster an atmosphere that upholds the independence and integrity of the auditors working for the North Sumatra Regional Government. Consequently, in order to uphold accountability and transparency in the use of public monies, auditors can do their tasks with the utmost integrity and professionalism. To reinforce professional integrity and increase audit effectiveness, this study offers crucial insights to financial managers, audit practitioners, and other stakeholders. A thorough grasp of the dynamics of the relationship between auditor competence and superior's orders is anticipated to lead to a rise in awareness and cooperative efforts to support moral and high-quality auditing practices.

Keywords: Superior's Orders; Auditor Competence; Professional Honesty; Professional Ethical Standard; Audit Quality

1. PENDAHULUAN

Dalam era di mana transparansi dan akuntabilitas menjadi fokus utama dalam dunia bisnis dan keuangan, peran auditor dalam memastikan integritas dan keandalan laporan keuangan semakin penting. Sebagai penjaga standar profesional dan etika, auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi dan memverifikasi informasi keuangan entitas dengan kejujuran dan objektivitas yang tinggi. Namun, di balik tugas yang mulia ini, auditor sering kali dihadapkan pada tantangan yang kompleks, termasuk tekanan perintah atasan (superior's orders) yang dapat mempengaruhi independensi dan integritas profesional mereka. Dalam dunia audit, kejujuran profesional merupakan prinsip utama yang harus dipegang teguh oleh setiap auditor. Kompetensi auditor sangat dipengaruhi oleh berbagai faktor, termasuk perintah atasan yang mereka terima. Perintah dari atasan dapat berdampak positif maupun negatif terhadap kompetensi dan integritas auditor.

Penelitian terdahulu telah mengungkapkan berbagai faktor yang mempengaruhi kompetensi dan kejujuran profesional auditor. Misalnya, DeZoort & Lord (1994) menemukan bahwa tekanan ketaatan dari atasan dapat mempengaruhi penilaian auditor, sering kali mengarah pada keputusan yang tidak etis. Sweeney et al. (2010) juga mencatat bahwa auditor mungkin merespons kontrol biaya dengan cara yang dapat mengkompromikan integritas audit mereka, menunjukkan bagaimana tekanan kepatuhan dari atasan dapat mempengaruhi perilaku auditor. Johnson et al., (2016) menemukan bahwa auditor dengan tingkat kesiapan bertindak yang tinggi lebih kecil kemungkinannya untuk

mematuhi perintah tidak etis, sedangkan auditor dengan tingkat rasa takut yang tinggi lebih mungkin untuk mematuhi perintah tidak etis.

Selain itu, Carpenter et al. (2013) menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh pengaruh mitra dan tingkat indikator penipuan yang ada. Temuan ini menunjukkan bahwa tekanan dari atasan dapat mempengaruhi penilaian dan tindakan auditor dalam mendeteksi penipuan. Milgram (1965) dalam eksperimen ketaatannya menunjukkan bahwa individu cenderung mematuhi perintah dari figur otoritas meskipun tindakan yang diminta bertentangan dengan nilai-nilai moral mereka sendiri. Eksperimen ini memberikan dasar penting bagi pemahaman tentang bagaimana perintah atasan dapat mempengaruhi ketaatan.

Penelitian ini mengisi gap dengan fokus pada konteks auditor di Pemerintah Daerah Sumatera Utara, yang memiliki dinamika dan tantangan spesifik terkait tekanan perintah atasan. Studi ini bertujuan untuk menyelidiki dampak spesifik perintah atasan terhadap kompetensi auditor dalam menghadapi tantangan kejujuran profesional, serta menggarisbawahi perlunya pendekatan yang lebih holistik dalam penilaian kinerja auditor yang tidak hanya mempertimbangkan aspek teknis dan kuantitatif tetapi juga aspek kualitatif seperti integritas dan kejujuran profesional.

Yulisfan et al. (2022) tekanan atau perintah atasan dalam konteks audit internal pemerintah memiliki peran penting dalam memastikan bahwa audit internal dapat mengidentifikasi permasalahan, memberikan rekomendasi yang relevan, dan secara keseluruhan berkontribusi terhadap perbaikan proses dan tata kelola pemerintahan. Tekanan atau perintah yang berlebihan dari atasan dapat mengancam independensi auditor. Auditor yang merasa terikat dengan perintah atau keinginan atasannya mungkin cenderung mengurangi independensinya, yang seharusnya menjadi prasyarat penting bagi audit yang obyektif. Laporan audit yang dipengaruhi oleh tekanan atau perintah atasan mungkin kurang dapat diandalkan. Tekanan atau perintah atasan dapat mempengaruhi auditor dalam memilih temuan dan rekomendasi yang dilaporkannya. Auditor mungkin cenderung menyesuaikan temuannya agar sesuai dengan ekspektasi manajemen atau otoritas, sehingga mengorbankan objektivitas dan integritas laporan audit. Dalam situasi ekstrim, tekanan atau perintah berlebihan dari atasan dapat menimbulkan dilema etika. Auditor mungkin berada dalam posisi di mana mereka harus memilih antara mematuhi perintah atasan atau menjaga integritas dan prinsip etika audit.

Menemukan pelanggaran ditentukan pada kompetensi auditor (auditor competency) dan melaporkan setiap pelanggaran sistem akuntansi klien sangat ditentukan oleh independensi auditor ((Ghebremichael, 2018; Arens et al., 2014; DeAngelo, 1981). (Libby & Frederick, 1990; Bonner, 1990; dan Soh & Martinov-Bennie, 2011) menyatakan bahwa kompetensi auditor yang diperoleh dari pengalaman dan pengetahuan berperan penting dalam meningkatkan kualitas audit. Kompetensi seringkali merupakan kombinasi dari pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang diperlukan untuk melakukan peran tertentu (Campion et al., 2011). Berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (AAPI, 2014) Seksi 2010 tentang Kompetensi Auditor menjelaskan bahwa auditor harus memiliki pendidikan, pengetahuan, keahlian, dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Menurut (Lee, 1993; Dennis, 2015) berpendapat bahwa auditor saat ini diharapkan untuk memiliki kompetensi profesional yang substansi di berbagai area yang saling berkaitan yang berpengaruh terhadap tugas auditnya. Keahlian substansi yang dapat mendukung auditor dalam melaksanakan tugas, antara lain: menguasai bidang hukum, statistika, kebijakan publik, manajemen, dan bidang lain yang berhubungan dengan karakter/jenis aktivitas dari entitas yang diaudit.

Di Indonesia, terdapat beberapa fenomena negatif yang menunjukkan bagaimana perintah atasan dapat mempengaruhi kejujuran profesional auditor baik di sektor pemerintahan maupun sektor swasta.

Salah satu kasus yang paling mencolok di sektor pemerintahan adalah kasus korupsi yang melibatkan auditor dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pada tahun 2017, beberapa auditor BPK terlibat dalam skandal suap terkait pemberian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap laporan keuangan Kementerian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi (Kemendes PDTT). Dalam kasus ini, auditor diduga menerima suap dari pejabat Kemendes PDTT untuk mengeluarkan opini yang menguntungkan meskipun terdapat kekurangan dalam laporan keuangan tersebut. Perintah dari atasan yang mendorong auditor untuk "menyesuaikan" hasil audit demi kepentingan tertentu menunjukkan betapa besar pengaruh negatif perintah atasan terhadap kejujuran profesional auditor.

Di sektor swasta, kasus manipulasi laporan keuangan PT Garuda Indonesia pada tahun 2018 menjadi salah satu contoh yang menggambarkan dampak negatif perintah atasan terhadap kompetensi dan kejujuran profesional auditor. Dalam kasus ini, auditor dari Kantor Akuntan Publik (KAP) terkemuka diduga memberikan laporan keuangan yang tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya setelah menerima tekanan dari manajemen PT Garuda Indonesia. Laporan keuangan yang dimanipulasi tersebut mengakibatkan kerugian besar bagi investor dan merusak reputasi perusahaan serta kantor akuntan publik yang terlibat.

Kasus-kasus korupsi dan manipulasi laporan keuangan di Indonesia menunjukkan betapa pentingnya kejujuran profesional dalam praktik audit. Perintah atasan yang tidak etis dapat berdampak negatif terhadap kompetensi dan integritas auditor. Oleh karena itu, perlu adanya upaya yang berkesinambungan untuk meningkatkan kesadaran akan pentingnya kejujuran profesional dan menyediakan dukungan yang tepat bagi auditor dalam menjalankan tugas mereka.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh perintah atasan terhadap kompetensi auditor didalam menjaga kualitas audit internal pada Pemerintah Daerah Sumatera Utara. Dalam suatu organisasi, perintah atasan dapat menentukan arah, memberikan bimbingan, dan, dalam beberapa kasus, menciptakan tekanan yang dapat mempengaruhi integritas dan independensi auditor internal. Pengaruh ini dapat mempunyai dampak yang signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan dan oleh karena itu mempengaruhi keberhasilan tujuan audit internal.

Provinsi Sumatera Utara sebagai salah satu lembaga pemerintah daerah di Indonesia juga dihadapkan pada berbagai tantangan dalam menjamin kualitas audit internal yang optimal. Oleh karena itu, penelitian empiris mendalam

dalam artikel ini akan membantu memahami sejauh mana tekanan atau perintah atasan berdampak pada kualitas audit internal dalam konteks pemerintah daerah. Dengan pemahaman yang lebih mendalam mengenai peran tekanan atau perintah atasan terhadap kualitas audit internal, kita dapat mengidentifikasi rekomendasi dan langkah-langkah yang dapat dilakukan oleh Pemerintah Provinsi Sumatera Utara, serta entitas pemerintah daerah lainnya untuk memperkuat fungsi audit internal, meningkatkan akuntabilitas, dan memastikan penggunaan sumber daya publik yang lebih efisien. Penelitian ini juga dapat memberikan wawasan berharga bagi para praktisi, peneliti, dan pemangku kepentingan lainnya yang tertarik pada isu-isu terkait audit internal pemerintah dan tata kelola pemerintahan yang baik secara umum.

Dengan pemahaman yang lebih baik tentang kompleksitas dinamika antara perintah atasan dan kompetensi auditor, diharapkan artikel ini dapat memberikan wawasan yang bernilai bagi praktisi audit, manajer keuangan, dan pemangku kepentingan lainnya dalam memperkuat kejujuran profesional dan meningkatkan efektivitas audit secara keseluruhan.

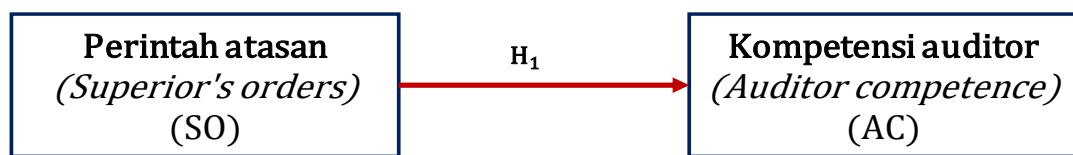
2. METODE PENELITIAN

2.1 Kerangka Dasar Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Populasi pada penelitian ini adalah auditor yang dikelompokkan sebagai pejabat fungsional auditor (PFA) yaitu yang terdiri dari auditor utama, madya, muda, pratama, dan auditor terampil di Pemprovsu dan Kabupaten Kota di Sumatra Utara. Seluruh populasi berjumlah 190 orang dan yang akan dijadikan sampel sesuai dengan tabel sampel Krejcie dan Morgan sebanyak 130. Penelitian ini menggunakan Teknik stratified random sampling. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Pengumpulan data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli. Data primer dalam penelitian ini berupa jawaban dari kuesioner.

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan Partial Least Square (PLS). PLS adalah model persamaan Structural Equation Modelling (SEM) yang berbasis komponen atau varian. PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis kovarian menjadi berbasis varian (Ghozali & Latan, 2015).

Kompetensi auditor dipengaruhi oleh perintah atasan (*superior's orders*). Kerangka konseptual penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1. di bawah ini:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

2.2 Kompetensi auditor

Kompetensi auditor merupakan gabungan dari pengetahuan, keterampilan, kemampuan, dan sikap yang diperlukan oleh seorang auditor untuk menjalankan tugas-tugas audit secara efektif dan efisien. Kompetensi ini mencakup berbagai aspek yang memungkinkan auditor untuk memberikan penilaian yang objektif dan independen mengenai keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap peraturan, dan efektivitas pengendalian internal.

Kompetensi didefinisikan sebagai “pola terukur dari pengetahuan, keterampilan, kemampuan, perilaku, dan karakteristik lain yang dibutuhkan seseorang untuk melakukan peran kerja atau fungsi pekerjaan dengan sukses” (Rodriguez et al., 2002). Dengan demikian, kompetensi menentukan apa yang perlu dilakukan individu dan perilaku yang harus mereka lakukan untuk aktivitas, tugas, atau peran tertentu untuk melakukan tanggung jawab profesional mereka secara efektif (Shippmann et al., 2000). Kompetensi seringkali merupakan kombinasi dari pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang diperlukan untuk melakukan peran tertentu (Campion et al., 2011). Berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI, 2014) Seksi 2010 tentang Kompetensi Auditor menjelaskan bahwa auditor harus memiliki pendidikan, pengetahuan, keahlian, dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

Menurut (Lee, 1993; Dennis, 2015; Yulisfan & Nasution, 2023) berpendapat bahwa auditor saat ini diharapkan untuk memiliki kompetensi profesional yang substansi di berbagai area yang saling berkaitan yang berpengaruh terhadap tugas auditnya. Keahlian substansi yang dapat mendukung auditor dalam melaksanakan tugas, antara lain: menguasai bidang hukum, statistika, kebijakan publik, manajemen, dan bidang lain yang berhubungan dengan karakter/jenis aktivitas dari entitas yang diaudit. Berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI, 2014) Seksi 2012 kompetensi standar yang harus dimiliki oleh auditor meliputi kompetensi umum, kompetensi teknis audit intern, dan kompetensi kumulatif. Kompetensi umum merupakan persyaratan umum bagi seseorang untuk dapat diangkat dalam jabatan auditor. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI, 2014) Seksi 2100 menegaskan kewajiban auditor selain harus mengikuti standar audit dalam segala pekerjaan audit, juga berkewajiban untuk meningkatkan kompetensinya. Auditor wajib meningkatkan pengetahuan, keahlian dan keterampilan, serta kompetensi lain melalui pendidikan dan pelatihan

profesional berkelanjutan guna menjamin kompetensi yang dimiliki sesuai dengan kebutuhan dan perkembangan lingkungan pengawasan.

Selain pengetahuan dasar pemeriksa, pengetahuan dasar lain yang juga harus dimiliki oleh seorang auditor adalah pengetahuan mengenai kualitas manusia, proses, dan rencana bisnis yang sifatnya adalah vital agar pelaksanaan pemeriksaan menjadi efektif dan efisien (Knechel, 2000). Komunikasi dan interaksi merupakan salah satu mekanisme bagi auditor untuk mendapatkan pengetahuan dan kompetensi, hal ini karena spesialisasi auditor satu dengan yang lainnya berbeda-beda (Vera-Munoz et al., 2006). Distribusi penugasan yang tidak merata diantara para-auditor dapat menyebabkan mereka menghadapi tantangan penugasan yang berbeda-beda. Oleh karena itu, sangat diperlukan bagi auditor untuk berbagi pengetahuan dan keahliannya kepada anggota tim lainnya atau anggota di luar tim.

2.3 Perintah atasan (superior's orders)

Milgram (1965) adalah psikolog sosial yang terkenal dengan eksperimen ketaatannya pada tahun 1960-an. Melalui eksperimen ini, Milgram mendemonstrasikan bahwa individu cenderung mematuhi perintah dari figur otoritas meskipun tindakan yang diminta bertentangan dengan nilai-nilai moral mereka sendiri. Eksperimen ini memberikan dasar penting bagi pemahaman tentang bagaimana perintah atasan dapat mempengaruhi ketaatan.

Whitmeyer et al. (1990) membahas bagaimana individu sering kali melakukan tindakan tidak etis atau ilegal sebagai hasil dari ketaatan terhadap perintah otoritas. Mereka mengeksplorasi berbagai contoh sejarah dan eksperimen yang menunjukkan bagaimana perintah atasan dapat menyebabkan perilaku patuh yang merugikan. Mereka memberikan wawasan mendalam tentang mekanisme di balik ketaatan terhadap perintah otoritas dan bagaimana hal ini dapat menyebabkan tindakan yang tidak etis atau ilegal. Melalui analisis psikologis, sosial, dan sejarah, mereka menunjukkan pentingnya tanggung jawab moral individu dan perlunya struktur organisasi yang mendukung etika dan refleksi kritis. Mereka juga membahas konsep "state agentic," di mana individu melihat diri mereka hanya sebagai agen yang menjalankan perintah, sehingga merasa kurang bertanggung jawab secara pribadi atas tindakan mereka. Dan menyarankan bahwa organisasi perlu menciptakan budaya yang mendukung refleksi kritis dan tanggung jawab moral, serta menyediakan saluran bagi individu untuk mengajukan kekhawatiran atau menolak perintah yang tidak etis.

Perintah dari atasan atau tekanan dari manajemen dapat mempengaruhi kualitas audit internal. Pengaruh ini bisa positif atau negatif tergantung pada sifat dan tujuan perintahnya. Jika auditor diberikan perintah untuk menyelesaikan auditnya dengan cepat tanpa melakukan pemeriksaan yang diperlukan, hal ini dapat merugikan kualitas auditnya. Tekanan waktu yang berlebihan juga dapat menyebabkan auditor melewati risiko atau tidak melakukan pengujian yang memadai. Perintah wewenang dalam suatu organisasi akan mempengaruhi perilaku bawahan karena atasan mempunyai kedudukan sebagai wewenang yang sah sehingga segala perintah yang diperintahkan harus dipatuhi (Lord & DeZoort, 2001).

Johnson et al. (2016) menyatakan bahwa skandal akuntansi di awal abad ke-21 meningkatkan kekhawatiran tentang pengaruh tekanan dari atasan terhadap kualitas audit. Mereka menemukan bahwa auditor dengan tingkat kesiapan bertindak (arousal) yang tinggi lebih kecil kemungkinannya untuk mematuhi perintah tidak etis, dan auditor dengan tingkat rasa takut yang tinggi lebih mungkin untuk mematuhi perintah tidak etis. Carpenter & Reimers (2013) menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh pengaruh mitra dan tingkat indikator penipuan yang ada. Ini menunjukkan bahwa tekanan dari atasan dapat mempengaruhi penilaian dan tindakan auditor dalam mendeteksi penipuan. DeZoort & Lord (1994) meneliti efek tekanan kepatuhan pada penilaian auditor dan menemukan bahwa tekanan dari atasan signifikan mempengaruhi auditor untuk mengizinkan atau mengabaikan tindakan klien yang dapat mengakibatkan laporan keuangan yang salah. Sweeney et al. (2010) mengamati bahwa auditor mungkin menanggapi kontrol biaya dengan cara yang dapat mengkompromikan integritas audit mereka, menunjukkan bagaimana tekanan kepatuhan dari atasan dapat mempengaruhi perilaku auditor. Nelson & Tan (2005) meninjau literatur tentang penilaian dan pengambilan keputusan dalam audit dan menyatakan bahwa afek dan suasana hati auditor memiliki peran penting dalam bagaimana mereka merespons tekanan dari atasan.

Park & Peterson (2006) menemukan bahwa individu yang kurang memiliki kekuatan karakter mungkin tidak "melakukan apa yang benar" atau "mengambil tindakan yang benar" dalam situasi tertentu. Milgram (1965) menunjukkan bahwa orang normal dapat melakukan tindakan destruktif ketika dihadapkan pada tekanan besar dari otoritas yang sah. DeZoort & Lord (1994) menemukan bahwa auditor cenderung mengambil keputusan yang tidak etis ketika dihadapkan pada tekanan ketaatan dari atasan.

Penting bagi auditor untuk memahami ekspektasi dan memastikan bahwa perintah atasan tidak merugikan independensi, integritas, dan kualitas audit internal. Independensi dan objektivitas auditor harus dijaga untuk memastikan bahwa laporan audit memberikan gambaran yang akurat dan obyektif tentang keadaan organisasi (Yulisfan & Nasution, 2023a). Wilhelm (2012) ketaatan kepada orang yang berwenang dapat memberikan pengaruh besar pada individu pengambil keputusan untuk mendukung perilaku tidak etis bahkan ketika mereka secara individu tidak mendukung perilaku tersebut. Beberapa auditor internal melaporkan adanya tekanan untuk mengubah atau mengabaikan temuan mereka (Rittenberg, 2015).

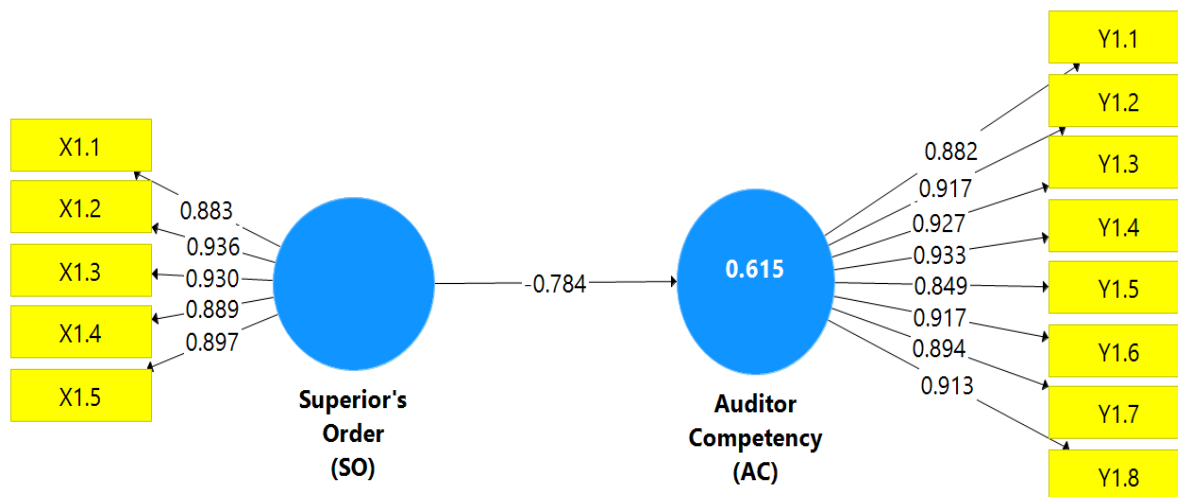
Teori ketaatan (obedience theory) Milgram (1974) menyatakan bahwa individu yang berada di bawah tekanan perintah otoritas akan mematuhi perintah tersebut meskipun bertentangan dengan sikap, keyakinan, dan nilai-nilainya. Teori ketaatan memberikan pemahaman penting tentang bagaimana individu bisa melakukan tindakan yang bertentangan dengan moralitas mereka sendiri di bawah tekanan otoritas, dan ini penting dalam memahami perilaku manusia dalam situasi-situasi kritis. Adanya tekanan dari atasan atau instansi berdampak pada proses pemeriksaan yang dapat

menurunkan kualitas audit internal. Tekanan ketaatan memiliki konsekuensi negatif yang serius pada auditor, seperti potensi litigasi, hilangnya profesionalisme, kepercayaan publik, dan kredibilitas sosial (DeZoort & Lord, 1994). Berdasarkan uraian penelitian diatas maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₁ Perintah atasan berdampak negatif dan signifikan pada kompetensi auditor

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Peneliti melakukan analisis dengan menggunakan Structural Equation Model (SEM). Analisis data penelitian ini menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS) yang dimulai dengan melakukan pengujian outer model.



Gambar 2. Loading Factor

Uji outer model dimulai dengan melakukan estimasi atau pendugaan parameter. Uji validitas konvergen dilakukan dengan melihat nilai loading factor pada setiap konstruk. Nilai loading factor di atas 0.7 dinyatakan sebagai ukuran yang ideal atau valid sebagai indikator dalam mengukur konstruk, nilai 0.5 sampai 0.6 masih bisa diterima, sedangkan nilai di bawah 0.5 harus dikeluarkan dari model (Ghozali, 2008).

Tabel 2. Correlation Matrix Between Latent Variables Scores

	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
Auditor Competency_(AC)	0.968	0.970	0.973	0.818
Superior's Order_(SO)	0.496	0.947	0.959	0.823

Semua item indikator dinyatakan valid, hal ini terlihat pada nilai loading factor yang lebih besar dari 0,6 yang berarti indikator dinyatakan valid sehingga telah layak digunakan dalam penelitian ini. Selain nilai loading factor, untuk memenuhi validitas konvergen perlu diketahui nilai Average Variance Extracted (AVE). Nilai Average Variance Extracted (AVE) harus lebih besar dari 0,5. Ketentuan mengenai parameter pengukuran (rule of thumb) model pengukuran (outer model) bahwa AVE dianggap telah memenuhi validitas konvergen jika nilai AVE lebih besar dari 0,50 (Ghozali & Latan, 2015). Maka berdasarkan Tabel 1. nilai AVE, dapat diketahui bahwa nilai AVE masing-masing konstruk telah > 0,5. Sehingga konstruk telah memenuhi validitas konvergen.

Reliabilitas konstruk dalam PLS dapat menggunakan dua metode yaitu cronbach's alpha dan composite reliability. Suatu variabel laten memiliki reliabilitas yang tinggi apabila nilai composite reliability dan cronbach's alpha di atas 0,70. Berdasarkan hasil pengolahan data (lihat Tabel 1.) nilai cronbach's alpha dan composite reliability masing-masing variable di atas 0,7 berarti seluruh variable laten sudah reliabel.

Tabel 2. Koefisien Determinasi (R²)

	R Square	R Square Adjusted
Auditor Competency_(AC)	0.615	0.612

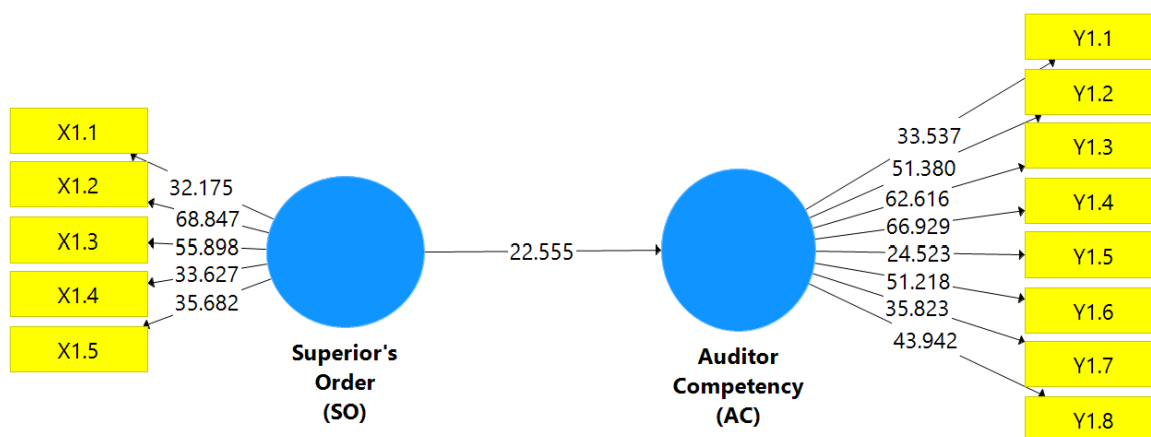
Berdasarkan hasil output PLS Algorithm dapat diketahui nilai R-square sebesar 0,615 dan adjusted R-square sebesar 0,612 yang dapat dilihat pada Tabel 2. dan ini berarti kompetensi auditor dapat dijelaskan oleh variabel konstruk (tekanan atasan), sebesar 61,2% sedangkan sisanya sebesar 38.8% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam model penelitian.

Tabel 3. Nilai Path Coeficient

Auditor Competency_(AC)	
Auditor Competency_(AC)	
Superior's Order_(SO)	-0.784

Model struktural dalam PLS dievaluasi dengan menggunakan R-square untuk variabel dependen dan nilai koefisien path untuk variabel independen yang kemudian dinilai signifikansinya berdasarkan nilai t-statistic setiap path. Hasil PLS Algorithm program Smart PLS dalam menilai nilai koefisien path dan R-square

Pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat nilai t-statistics yang dihasilkan dari proses bootstrapping. Hipotesis diterima (terdukung) jika nilai t-statistics lebih besar dari 1,96 dengan signifikansi level 5% (two tailed) (Abdillah et al., 2015). Hasil proses algorithm untuk melihat apakah indikator hasil proses bootstrapping program Smart PLS dapat



Gambar 3. Tampilan Output Kalkulasi PLS Bootstrapping

Tabel 4. Nilai t-Statistics

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
Superior's Order_(SO) → Auditor Competency_(AC)	-0.784	-0.782	0.035	22.555	0.000

Berdasarkan hasil pengujian yang dapat dilihat pada Tabel 4. diketahui bahwa tekanan atasan (superior's order) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kompetensi auditor (auditor competency).

3.1 Pembahasan

Hasil penelitian menemukan bahwa tekanan atasan (superior's order) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kompetensi auditor. Semakin tinggi tekanan atasan maka semakin rendah kemungkinan auditor akan menggunakan kompetensinya sehingga auditor akan mengorbankan kejujuran profesionalnya. Dan sesuai dengan hipotesis yang diajukan, dimana hipotesis yang diajukan bahwa tekanan atasan akan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kompetensi auditor. Ini juga sejalan dengan (DeZoort & Lord, 1994) yang menemukan bahwa ketika berada di bawah tekanan untuk mematuhi atasan, auditor sering kali membuat kesimpulan yang tidak etis. Auditor yang menerima tekanan untuk menyesuaikan temuan mereka sesuai dengan keinginan atasan cenderung mengabaikan prosedur audit yang tepat, yang mengurangi efektivitas pengendalian internal dan deteksi kecurangan (IIA Global, 2015). Perintah yang tidak etis dari atasan dapat mengurangi kualitas audit karena auditor merasa terpaksa untuk mengikuti perintah tersebut meskipun bertentangan dengan prinsip kejujuran profesional. Hal ini mengakibatkan laporan audit yang tidak akurat dan menyesatkan, serta menurunkan kepercayaan publik terhadap auditor dan instansi yang diaudit (AICPA, 2017).

Teori ketaatan (obedience theory) Milgram (1974) menunjukkan bahwa individu yang tunduk pada tekanan ketaatan akan membuat keputusan yang bertentangan dengan sikap, keyakinan, dan nilai mereka sendiri, sebagian, karena mereka dapat melepaskan diri dari tanggung jawab atas penilaian dan keputusan mereka setelah individu dengan otoritas mengarahkan mereka ke sebuah aksi. Demikian pula, teori atribusi (misalnya, (Hewstone et al., 1983) berpendapat bahwa individu yang melakukan tindakan tidak etis cenderung mengeksternalisasi atribusi kepada individu lain atau faktor lingkungan. Misalnya, Kaplan et al., (1988) menemukan bahwa penghindaran pajak menjadi lebih mungkin terjadi ketika individu dapat mengaitkan perilaku mereka dengan apa yang akan dilakukan orang lain. Demikian pula, (Jansen &

Glinow, 1985) menghubungkan perilaku berdasarkan norma untuk menerima tanggung jawab dan perilaku tandingan untuk menghindari tanggung jawab. Dengan demikian, pengalihan tanggung jawab dianggap sebagai anteseden penting untuk keputusan untuk mematuhi dan berperilaku tidak etis.

Meskipun kompetensi sering mengacu pada pencapaian tujuan yang dihargai secara sosial, hal itu tidak selalu memiliki kendala moral atau etika (Park & Peterson, 2006). Yang membedakan kompetensi moral (moral competence) adalah nilai moral yang eksplisit ditempatkan pada pikiran, perasaan, dan tindakan individu. Kompetensi moral adalah pengetahuan, kemampuan, dan motivasi untuk mengejar dan berbuat baik secara efektif. Kompetensi moral tidak sepenuhnya berbeda dari jenis kompetensi lainnya. Itu bergantung pada perkembangan optimal mereka dan pada gilirannya dapat mempengaruhi mereka. Memang, kompetensi moral adalah kompetensi generik yang memandu semua kompetensi lainnya dengan cara yang konstruktif. Park & Peterson (2006) menemukan bahwa individu yang tidak memiliki kekuatan karakter mungkin tidak “melakukan apa yang benar” atau “mengambil tindakan yang benar” dalam situasi tertentu. Milgram (1965) menunjukkan bahwa orang normal dapat melakukan tindakan yang merusak jika menghadapi tekanan besar dari otoritas yang sah.

Pengaruh kompetensi auditor dapat menjadi rendah jika auditor mengalami tekanan ketaatan yang tinggi. Ketika auditor merasakan tekanan untuk memenuhi harapan manajemen atau pemangku kepentingan lainnya, mereka mungkin kurang memanfaatkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan mereka sepenuhnya dalam proses audit. Hal ini dapat menyebabkan kurangnya pemikiran kritis dan kegagalan untuk mengidentifikasi risiko atau perbedaan penting. Selain itu, tekanan ketaatan khususnya tekanan atasan atau otoritas dapat menyebabkan kurangnya independensi dalam proses audit, karena auditor lebih cenderung menerima informasi yang diberikan oleh manajemen tanpa memverifikasinya secara menyeluruh. Hal ini juga dapat menyebabkan kurangnya objektivitas dalam proses audit, yang dapat menyebabkan kesimpulan yang tidak akurat dan potensi kecurangan.

Auditor yang mengikuti perintah tidak etis berisiko menghadapi masalah hukum jika terlibat dalam skandal korupsi atau manipulasi data. Selain itu, reputasi auditor dan Pemerintah Daerah Sumatera Utara dapat rusak jika terungkap bahwa audit dilakukan tidak sesuai dengan standar profesional. Tekanan terus-menerus dari atasan dapat menyebabkan stres dan dilema etika bagi auditor. Mereka mungkin merasa terjebak antara keinginan untuk mempertahankan pekerjaan dan kewajiban mereka untuk menjaga kejujuran profesional. Tekanan ini dapat berdampak negatif pada kesejahteraan auditor dan kemampuan mereka untuk melaksanakan tugas secara objektif.

Oleh karena itu, ketika seorang auditor menghadapi tekanan ketaatan yang tinggi, kompetensi auditor tidak dimanfaatkan secara maksimal, dan hal ini dapat berdampak negatif terhadap kualitas hasil yang dilakukan. Auditor harus dapat menjalankan tugasnya secara independen dan bebas dari tekanan apapun agar dapat sepenuhnya memanfaatkan kompetensinya dan menjaga integritas proses audit.

4. KESIMPULAN

Perintah atasan memiliki dampak signifikan terhadap kompetensi auditor dalam menjaga kejujuran profesional di Pemerintah Daerah Sumatera Utara. Tekanan untuk mengkompromikan kejujuran atau instruksi yang bertentangan dengan standar profesional dapat merusak integritas dan kualitas audit. Oleh karena itu, penting bagi Pemerintah Daerah Sumatera Utara untuk menciptakan lingkungan yang mendukung integritas dan independensi auditor melalui pelatihan, kebijakan perlindungan, dan evaluasi kinerja yang adil. Dengan demikian, auditor dapat menjalankan tugas mereka dengan kejujuran dan profesionalisme yang tinggi, memastikan transparansi dan akuntabilitas penggunaan dana publik. Untuk mengatasi masalah ini, Pemerintah Daerah Sumatera Utara perlu menerapkan beberapa langkah strategis, seperti: Pelatihan yang berkelanjutan mengenai etika profesional sangat penting untuk memperkuat pemahaman auditor dan manajemen tentang pentingnya kejujuran dalam praktik audit. Pelatihan ini harus mencakup studi kasus nyata dan simulasi untuk mempersiapkan auditor menghadapi situasi etis yang kompleks; Mengimplementasikan kebijakan perlindungan whistleblower untuk melindungi auditor yang melaporkan perintah atau praktik yang tidak etis. Kebijakan ini harus menjamin bahwa pelapor tidak akan menghadapi tindakan balasan atau diskriminasi, sehingga auditor merasa aman untuk melaporkan pelanggaran; Memastikan bahwa fungsi audit internal memiliki independensi yang memadai dari manajemen operasional. Auditor harus memiliki kebebasan untuk melaporkan temuan mereka tanpa takut akan reaksi negatif dari atasan, sehingga mereka dapat menjalankan tugas mereka dengan objektivitas penuh; Mengadopsi sistem evaluasi kinerja yang tidak hanya berdasarkan hasil, tetapi juga proses dan kepatuhan terhadap standar etika. Auditor harus diberikan penghargaan atas integritas dan kejujuran mereka dalam menjalankan tugas audit, bukan hanya hasil akhir yang mereka capai, dan; Meningkatkan pengawasan eksternal oleh badan regulasi untuk memastikan kepatuhan terhadap standar audit dan mengurangi tekanan dari manajemen terhadap auditor. Audit eksternal secara berkala dapat membantu mengidentifikasi dan mengatasi masalah integritas, serta memberikan penilaian objektif terhadap kinerja auditor. Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu diperhatikan untuk interpretasi hasil dan rekomendasi yang dihasilkan: Keterbatasan Sampel dimana penelitian ini menggunakan sampel yang terbatas pada auditor di Pemerintah Daerah Sumatera Utara. Hasil penelitian mungkin tidak sepenuhnya mewakili situasi auditor di wilayah atau sektor lain di Indonesia. Generalisasi hasil penelitian ini ke konteks yang lebih luas harus dilakukan dengan hati-hati; Metode Penelitian Kuantitatif sehingga penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan kuesioner sebagai alat pengumpulan data utama. Meskipun metode ini memberikan gambaran yang jelas tentang hubungan antara perintah atasan dan kompetensi auditor, pendekatan kualitatif yang lebih mendalam mungkin diperlukan untuk memahami nuansa

dan dinamika yang lebih kompleks dalam interaksi tersebut; Variabel yang tidak diperhitungkan pada penelitian ini terutama berfokus pada hubungan antara perintah atasan dan kompetensi auditor. Namun, ada banyak faktor lain yang mungkin mempengaruhi kompetensi auditor dan kualitas audit, seperti budaya organisasi, struktur insentif, dan tingkat pengalaman auditor, yang tidak dianalisis dalam penelitian ini. Dengan keterbatasan-keterbatasan ini, diharapkan penelitian di masa depan dapat mengatasi kekurangan-kekurangan tersebut untuk memperkaya pemahaman tentang bagaimana perintah atasan mempengaruhi kompetensi dan integritas profesional auditor di berbagai konteks.

REFERENCES

- AAIPI. (2014). Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
- Abdillah, Willy, & Jogiyanto. (2015). Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis (1st ed.). Andi.
- AICPA. (2017). AICPA Competency Framework Assurance Services. https://www.mendeley.com/catalogue/0b97d33a-e2af-33b4-951c-893c1c63acc5/?utm_source=desktop&utm_medium=1.19.8&utm_campaign=open_catalog&userDocumentId=%7B39dc12eb-8511-4b3e-822e-4886bb976e2c%7D
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach* (14th edition) (14th editi). Prentice Hall.
- Bonner, S. (1990). Experience Auditing: The Effects Role in of Knowledge Task-Specific Knowledge. *American Accounting Association*, 65(1), 72–92. <http://www.jstor.org/stable/247877>
- Campion, M. A., Fink, A. A., Ruggeberg, B. J., Carr, L., Phillips, G. M., & Odman, R. B. (2011). Doing competencies well: best practices in competency modeling. *Personnel Psychology*, 64(February), 225–262.
- Carpenter, Tina D, Reimers, J. L. (2013). Professional Skepticism: The Effects of a Partner's Influence and the Level of Fraud Indicators or Auditors' Fraud Judgment and Actions. *Behavioral Research in Accounting*, 45–69. <http://web.a.ebscohost.com.ergo.southwales.ac.uk/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=1&sid=e5cd703a-eb07-4f44-836c-3fe829c05a50%40sessionmgr4006>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit fees. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.
- Dennis, I. (2015). *Auditing Theory*. Routledge, New York. <https://www.ptonline.com/articles/how-to-get-better-mfi-results>
- DeZoort, F. T., & Lord, A. T. (1994). An investigation of obedience pressure effects on auditors' judgments. *Behavioral Research in Accounting*, 6, 1–30.
- Ghebremichael, A. A. (2018). Determinants of audit service quality perceptions of supervisory directors in Dutch corporations. *Contemporary Management Research*, 14(1), 53–84. <https://doi.org/10.7903/cmr.18037>
- Ghozali, I. (2008). *Structural Equation Modelling (II)*. Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I., & Latan, H. (2015). Partial Least Square Konsep Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0 untuk Penelitian Empiris. Badan Penerbit - Undip.
- Hewstone, M., Bond, M. H., & Wan, K.-C. (1983). Social Facts and Social Attributions: The Explanation of Intergroup Differences in Hong Kong. *Social Cognition*, 2(2), 142–157. <https://doi.org/10.1521/soco.1983.2.2.142>
- IIA Global. (2015). IIA Global. The IIA Global Internal Audit Competency Framework, 1–16.
- Jansen, E., & Glinow, M. A. Von. (1985). Ethical Ambivalence and Organizational Reward Systems. *The Academy of Management Review*, 10(4), 814. <https://doi.org/10.2307/258049>
- Johnson, E. N., Lowe, D. J., & Reckers, P. M. J. (2016). The Influence of Mood on Subordinates' Ability to Resist Coercive Pressure in Public Accounting. *Contemporary Accounting Research*, 33(1), 261–287. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12141>
- Kaplan, S. E., Reckers, P. M. J., & Roark, S. J. (1988). An attribution theory analysis of tax evasion related judgments. *Accounting, Organizations and Society*, 13(4), 371–379. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(88\)90011-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(88)90011-6)
- Knechel, W. R. (2000). Behavioral research in auditing and its impact on audit education. *Issues in Accounting Education*, 15(4), 695–712. <https://www.proquest.com/docview/210898844/6B188C05E11E4FB2PQ/1?accountid=50257>
- Lee, T. A. (1993). *Corporate Audit Theory* (1st ed.). Chapman & Hall.
- Libby, R., & Frederick, D. M. (1990). Experience and the Ability to Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research*, 28(2), 348. <https://doi.org/10.2307/2491154>
- Lord, A. T., & DeZoort, F. T. (2001). The impact of commitment and moral reasoning on auditors' responses to social influence pressure. *Accounting, Organizations and Society*, 26(3), 215–235. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00022-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00022-2)
- Milgram, S. (1965). Some Conditions of Obedience and Disobedience to Authority. *Human Relations*, 18(1), 57–76. <https://doi.org/10.1177/001872676501800105>
- Milgram, S. (1974). *Obedience to Authority*. Tavistock Publications Ltd.
- Nelson, M., & Tan, H. T. (2005). Judgment and decision making research in auditing: A task, person, and interpersonal interaction perspective. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 24(SUPPL.), 41–71. <https://doi.org/10.2308/aud.2005.24.supplement.41>
- Park, N., & Peterson, C. (2006). Moral competence and character strengths among adolescents: The development and validation of the Values in Action Inventory of Strengths for Youth. *Journal of Adolescence*, 29(6), 891–909. <https://doi.org/10.1016/j.adolescence.2006.04.011>
- Rittenberg, L. E. (2015). Ethics and Pressure. In *The Global Internal Audit Common Body of Knowledge*. The IIA Research Foundation, LakeMary, FL.
- Rodriguez, D., Patel, R., Bright, A., Gregory, D., & Gowing, M. K. (2002). Developing Competency Models to Promote Integrated Human Resource Practices. *Human Resource Management*, 41(3), 309–324. <https://doi.org/10.1002/hrm.10043>
- Shippmann, J. S., Ash, R. A., Batjtsta, M., Carr, L., Eyde, L. D., Hesketh, B., Kehoe, J., Pearlman, K., Prien, E. P., & Sanchez, J. I. (2000). The Practice of competency modeling. *Personnel Psychology*, 53(3), 703–740. [https://doi.org/10.1016/S0145-2134\(99\)00070-8](https://doi.org/10.1016/S0145-2134(99)00070-8)
- Soh, D. S. B., & Martinov-Bennie, N. (2011). The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*, 26(7), 605–622. <https://doi.org/10.1108/02686901111151332>

- Sweeney, B., Arnold, D., & Pierce, B. (2010). The impact of perceived ethical culture of the firm and demographic variables on auditors' ethical evaluation and intention to act decisions. *Journal of Business Ethics*, 93(4), 531–551. <https://doi.org/10.1007/s10551-009-0237-3>
- Vera-Munoz, S. C., Ho, J. L., & Chow, C. W. (2006). Enhancing Knowledge Sharing in Public Accounting firms. *Accounting Horizons*, 20(2), 133–155. <https://doi.org/DOI:10.2308/acch.2006.20.2.133>
- Whitmeyer, J. M., Kelman, H. C., & Hamilton, V. L. (1990). Crimes of Obedience: Toward a Social Psychology of Authority and Responsibility. *Social Forces*, 68(4), 1328. <https://doi.org/10.2307/2579154>
- Wilhelm, W. (2012). Financial Decision Making: a study of Board room Decision-Making Dynamics. *Delta Pi Epsilon Journal*, Volume LIV(1), 27–40. <https://www.proquest.com/scholarly-journals/financial-decision-making-study-board-room/docview/1326249086/se-2?accountid=50257>
- Yulisfan, Erlina, Yahya, I., & Zulkarnain. (2022). Does the Quality of Internal Audit in the North Sumatra Government become impacted by Superior's Orders? *International Conference on Health Science, Green Economics, Educational Review and Technology*, 527–537. <https://proceeding.unefaconference.org/index.php/IHERT>
- Yulisfan, & Nasution, M. I. (2023a). Internal Audit Quality In North Sumatra Government. *International Journal of Management, Economic and Accounting*, 1(2), 263–267. <https://doi.org/10.61306/ijmea.v1i2.30>
- Yulisfan, & Nasution, M. I. (2023b). The Relationship between Professional Behavior and the Quality of Internal Audit of the North Sumatra Provincial Government. 3(1), 4–6.