

Implementasi Risk Based Audit Terhadap Perencanaan Audit Dan Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)

Mahdiyah Nuraziza¹⁾, Andi Agus²⁾, Yudi Akhmad Sadeli³⁾

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Makassar Bongaya

Mahdiyahnuraziza00@gmail.com

Abstrak : Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh implementasi risk based auditor terhadap perencanaan audit, pengaruh implementasi risk based auditor terhadap kualitas audit dan pengaruh perencanaan audit terhadap kualitas audit. Pengumpulan data menggunakan data primer yang diperoleh dari para auditor badan pemeriksa keuangan provinsi Sulawesi selatan yang kemudian dijadikan responden menggunakan teknik sampling sensus dimana jumlah auditor sebesar 60 auditor. Hasil data primer yang dikumpulkan melalui pembagian kuesioner tersebut telah diuji dengan uji instrument berupa uji validitas dan realibilitas. Metode analisis data menggunakan teknik analisis statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial variable risk based audit berpengaruh terhadap perencanaan audit, variable risk based audit berpengaruh terhadap kualitas audit dan perencanaan audit berpengaruh terhadap kualitas audit sehingga semua hipotesis yang diajukan diterima

Kata kunci: Risk Based Audit, Perencanaan Audit Dan Kualitas Audit

Abstract : This study aims to examine and analyze the effect of risk based auditor implementation on audit planning, the effect of risk based auditor implementation on audit quality and the effect of audit planning on audit quality. Data collection used primary data obtained from auditors of the South Sulawesi province financial audit agency which were then used as respondents using a census sampling technique where the number of auditors was 60 auditors. The results of the primary data collected through the distribution of the questionnaires have been tested with instrument tests in the form of validity and reliability tests. Methods of data analysis using descriptive statistical analysis techniques and inferential statistical analysis. The results of the study show that partially the risk based audit variable has an effect on audit planning, the risk based audit variable has an effect on audit quality and audit planning has an effect on audit quality so that all hypotheses proposed are accepted

Keywords: Risk Based Audit, Audit Planning and Audit Quality

PENDAHULUAN

Kegiatan pengelolaan di instansi pemerintah dan perusahaan salah satu tantangan yang harus dihadapi adalah bagaimana meningkatkan efisiensi, efektivitas dan produktivitas kerja perusahaan karena manajemen selalu mendapatkan permasalahan dalam pengadaan dan pengelolaan berbagai sumber daya, sarana dan prasarana yang digunakan dalam rangka mencapai tujuan perusahaan yang kemungkinan juga mengandung beberapa kepentingan pribadi dalam manajemen tersebut dalam menyajikan hasil usaha sehingga berpengaruh pada kualitas laporan keuangan.

Untuk meningkatkan dan menjaga efisiensi, efektivitas dan produktivitas kerja perusahaan serta kualitas laporan keuangan dibutuhkan audit operasional tangguh untuk mengetahui atau

mengidentifikasi permasalahan atau kekurangan dalam suatu instansi atau perusahaan. Agar perekonomian suatu negara dapat beroperasi secara efisien, efektif dan produktif maka pada setiap perputaran perekonomian perlu disediakan informasi keuangan yang handal, yang memungkinkan para investor memutuskan ke usaha-usaha apa dana mereka di investasikan (Mulyadi, 2012:11)

Mulyadi (2014:9) menyatakan bahwa audit merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Pasal 5 Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Pasal 9 ayat (1) huruf e Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK diharuskan menyusun suatu standar pemeriksaan keuangan negara. Akhirnya dengan peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2007, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara atau yang disingkat dengan SPKN ditetapkan sebagai pengganti standar pemeriksaan sebelumnya yaitu Standar Audit Pemerintah (SAP) 1995. SPKN merupakan patokan bagi pemeriksa dalam melakukan tugas pemeriksaan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara praktik dan yang dimuat dalam SPKN dalam hal penyusunan program pemeriksaan keuangan. Untuk meneliti bagaimana praktik penyusunan program pemeriksaan keuangan digunakan beberapa variabel yang diturunkan dengan cara membandingkan metodologi pemeriksaan pada beberapa negara. Variabel dalam penelitian ini antara lain pemahaman entitas, prosedur analitis, penetapan materialitas, penentuan kriteria pemeriksaan, pemahaman sistem pengendalian intern, penilaian risiko, penentuan prosedur pengujian, pengumpulan bukti, penyampaian temuan dan penyusunan kerangka laporan. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini, berasal dari data primer. berupa jawaban kuesioner yang diterima dari responden yang menjadi sampel penelitian. Sampel dalam penelitian ini adalah auditor BPK, dan teknik pengambilan sample yang digunakan adalah judgement sampling. Berdasarkan hasil pengujian diketahui bahwa setiap variabel perlu dipertimbangkan dalam penyusunan program pemeriksaan keuangan, selain itu karakteristik responden yang mempengaruhi praktik penyusunan program pemeriksaan keuangan adalah tingkat pendidikan, yaitu pemeriksa dengan tingkat pendidikan Diploma tiga dan Kedudukan dalam tim, yaitu pemimpin tim senior. Setelah dilakukan perbandingan dengan SPKN diperoleh hasil bahwa praktik penyusunan program pemeriksaan keuangan masih belum sesuai sebagaimana yang diatur dalam SPKN untuk itu pelatihan sangat diperlukan untuk menambah pengetahuan auditor dalam melakukan kegiatan pemeriksaan, sehingga kualitas hasil pemeriksaan juga akan meningkat.

Perencanaan audit merupakan tahapan proses auditing yang sangat menentukan dalam keberhasilan penugasan audit. Oleh sebab itu tahap perencanaan audit merupakan tahap yang mau tidak mau harus mendapat perhatian yang serius dari auditor. Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Auditor harus merencanakan audit dengan sikap skeptisme profesional tentang berbagai hal seperti integritas manajemen, kekeliruan dan ketidakberesan dan tindakan melawan hukum. Sifat, luas dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas satuan usaha dan pengetahuan mengenai bisnis satuan usaha. Supervisi mencakup pengarahannya asisten yang tergabung dalam tim audit yang berhubungan dengan pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut telah tercapai. Dalam membuat perencanaan audit, supervisi harus lebih ditingkatkan jika banyak anggota tim audit belum berpengalaman, dibandingkan dengan jika mereka telah berpengalaman (Agustinus Adhi Yudho, 2010)

Kualitas audit merupakan bagian yang sangat penting dalam menyajikan laporan hasil audit. Agar pemerintah puas dengan pekerjaan seorang auditor maka diperlukan sikap-sikap auditor yang baik agar menghasilkan kualitas audit yang baik. Hasil audit yang berkualitas akan menunjukkan pengelolaan keuangan pemerintah yang baik. Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung dengan adanya seorang auditor yang baik agar menghasilkan kualitas audit yang baik, karena jika seorang auditor yang mempunyai kualitas yang rendah akan bisa memungkinkan terjadi kesalahan atau kecurangan saat mengaudit laporan keuangan (R. Agusti Dan N. Pertiwi, 2013)

Agar menghasilkan kualitas audit yang baik, seorang auditor harus profesionalisme dalam menjalankan tugas atau pekerjaannya yaitu mengaudit laporan keuangan, dalam memeriksa laporan keuangan seorang audit tidak boleh melakukan kecurangan dengan alasan pribadi. Salah satu penyebab terjadinya kecurangan karena adanya seorang auditor yang tidak profesional dalam memeriksa laporan keuangan, dengan demikian agar menghasilkan kualitas audit diperlukan audit yang profesional dalam memeriksa laporan keuangan agar tidak terjadi kecurangan atau terjadi salah saji materil (Nirmala dan Cahyonowati, 2013).

Adapun factor yang mempengaruhi kualitas audit dan perencanaan audit yaitu risk based audit. Audit berbasis risiko bukanlah suatu metodologi yang menggantikan secara total pendekatan audit konvensional yang selama ini telah digunakan dalam pelaksanaan audit, melainkan merupakan suatu pendekatan, dan pemahaman atas risiko yang harus diantisipasi, dihadapi, atau dialihkan oleh manajemen dalam mencapai tujuan organisasi. (Yana Febrina, 2011).

Management Based Auditing yang harus dilakukan dalam melaksanakan audit keuangan dengan berbasis pada manajemen risiko. Tahapan tersebut adalah memahami operasi auditee yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan memprioritaskan risiko kegagalan, risiko kekeliruan, dan risiko kecurangan yang dapat mempengaruhi audit laporan keuangan.

Adapun sebelumnya peneliti telah melakukan yang namanya pra penelitian seperti observasi untuk mendapatkan informasi terkait kebutuhan penelitian. Setelah melakukan pra penelitian peneliti menemukan fenomena dimana di badan pemeriksa keuangan masih menggunakan pendekatan audit yang umum sedangkan pendekatan audit sangat penting didalam melakukan proses audit berjalan efektif dan efisien. Disatu sisi Banyaknya risiko baik internal maupun eksternal adalah tantangan yang paling signifikan yang di hadapi oleh Bpk itu sendiri Risiko operasional sebagai salah satu risiko yang dimana kerugiannya itu secara langsung maupun tidak langsung yang di hasilkan dari proses internal yang telah gagal baik dari segi sumber daya manusia maupun sistem yang digunakan oleh perusahaan.

Kualitas audit menjadi hal yang penting dalam setiap audit. BPK sebagai audit eksternal pemerintah seharusnya dapat menghasilkan kualitas audit yang baik kepada pihak yang diaudit sehingga menghasilkan proses audit yang baik. Penelitian terhadap perencanaan dan kualitas audit sebelumnya telah banyak dilakukan, tetapi memperoleh hasil yang berbeda dan tidak konsisten.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan teori yang menekankan tentang pentingnya pemegang saham menyerahkan perusahaan untuk dikelola kepada tenaga –tenaga profesional yang dapat disebut agen (Tandiotong, 2016). Dan juga menurut Tandiotong (2016) dalam teori keagenan menyatakan perlunya jasa independen auditor dapat dijelaskan dengan teori keagenan yaitu, hubungan antara pemilik (principal) dengan manajemen (agent). Pihak pemilik memberikan amanah kepada pihak manajemen untuk melaksanakan tugas tertentu sesuai dengan kontrak yang sudah disepakati.

Auditing

Menurut Mulyadi (2014), ialah suatu proses sistematis untuk memperoleh & mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan & kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, dan penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”. Menurut Arens dan Loebbecke (2015), auditing sebagai : “Auditing merupakan suatu proses pengumpulan & pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan & melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.”

Rasio Aktivitas

Pelaksanaan audit atas laporan keuangan dewasa ini telah mengalami beberapa kali perubahan standar sebagai pedomannya. Sejak diberlakukannya International Standards on Auditing (ISA) sebagai pedoman baru dalam standar audit yang mulai diadopsi oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2013, mengharuskan para akuntan publik atau auditor independen meninggalkan standar

lama dan mulai menerapkan standar audit baru yang berbasis ISA. International Standards on Auditing (ISA) merupakan standar audit yang berbasis pada risiko. Dalam audit berbasis risiko, auditor menggunakan kearifan profesional dalam pelaksanaan audit dan lebih menekankan pada professional judgment (Tuanakotta, 2013:12).

Perencanaan Audit

Dalam pelaksanaan proses audit, audit dibagi menjadi empat tahapan kegiatan penting. Salah satu tahapan kegiatan penting dalam audit laporan keuangan adalah perencanaan. Perencanaan meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Auditor harus merencanakan audit dengan sikap skeptis profesional tentang berbagai hal seperti integritas manajemen, kekeliruan dan ketidakberesan, dan tindakan melawan hukum (Jusup, 2011). Oleh karena itu, dalam perencanaan audit diperlukan penyusunan suatu kerangka kerja yang menyeluruh tentang pelaksanaan yang akan dilakukan, waktu, luas, tempat, tujuan, personal, dan sifat dari audit yang dilakukan.

Kualitas Audit

Auditor dengan kemampuan profesionalisme tinggi akan lebih melaksanakan audit secara benar dan cenderung menyelesaikan setiap tahapan-tahapan proses audit secara lengkap dan mempertahankan sikap skeptisme dalam mempertimbangkan bukti-bukti audit yang kurang memadai yang ditemukan selama proses audit untuk memastikan agar menghasilkan kualitas audit yang baik (Ardini, 2010). Berkualitas atau tidaknya pekerjaan auditor akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan. Seorang auditor dituntut harus memiliki rasa kebertanggungjawaban (akuntabilitas) dalam setiap melaksanakan pekerjaannya dan memiliki sikap profesional, agar dapat mengurangi pelanggaran atau penyimpangan yang dapat terjadi pada proses pengauditan sehingga akuntabilitas dan profesionalisme merupakan elemen penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

METODE PENELITIAN

Dalam melakukan penelitian salah satu yang terpenting adalah menentukan metode dan pendekatan penelitian yang digunakan. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian deskriptif. metode penelitian deskriptif yaitu Penelitian adalah penelitian yang dilakukan untuk mengetahui nilai variabel mandiri, baik satu variabel atau lebih (independen) tanpa membuat perbandingan atau menghubungkan antar satu variabel dengan variabel lain. Selain dari pada itu peneliti menggunakan metode deskriptif pendekatan kuantitatif. Jenis penelitian kuantitatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan.

Penelitian kuantitatif deskriptif dalam penelitian ini dilakukan untuk mengetahui nilai variabel mandiri, baik satu variabel atau lebih (independen) tanpa membuat perbandingan atau menghubungkan dengan variabel yang lain.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek dan subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono;2015). Populasi pada penelitian ini adalah jumlah auditor BPK dimana jumlah auditor BPK Sebanyak 60 Orang.

Menurut Sugiyono, (2017:81) sampel ialah bagian dari populasi yang menjadi sumber data dalam penelitian, dimana populasi merupakan bagian dari jumlah karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Teknik sampling menurut Sugiyono, (2016:81) ialah teknik pengambilan sampel, untuk menentukan sampel yang akan digunakan. Pada penelitian ini teknik pengambilan sampel yang digunakan berdasarkan populasi, dengan cara menggunakan Non-probability Sampling dengan metode purposive sampling dimana teknik dalam pengambilan sampel ini memiliki pertimbangan-pertimbangan yang sudah ditentukan kepada responden.

Karena jumlah populasi dalam penelitian ini kurang dari 100, maka sampel dalam penelitian ini merupakan penelitian populasi. Hal ini didasarkan pada pendapat Arikunto (2016), bahwa untuk sekedar acer-acer maka apabila subjeknya kurang dari 100, lebih baik diambil semua sehingga penelitiannya merupakan penelitian populasi. Selanjutnya jika jumlah subjeknya besar dapat diambil antara 10% -15%

atau 20%-25% atau lebih Berdasarkan pernyataan –pernyataan diatas, dalam penelitian ini penulis mengambil sampel dengan menggunakan Total Sampling. Hal ini dilakukan dengan alasan bahwa populasi kurang dari 100 orang. Dengan demikian jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 60 orang / Sampel Sensus.

Jenis data yang dipergunakan adalah data kuantitatif. Dimana data kuantitatif yang penelitiannya berupa angka-angka dan analisis menggunakan statistik. Digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, teknik pengambilan sampel, pengumpulan data dan analisis data bersifat kuantitatif dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2013:12:13).

Tabel 1. Defenisi iOperasional

Variabel	Defenisi
Risk Based Audit (X1)	Risk Based Audit merupakan sebuah metode atau cara yang digunakan oleh auditor internal dalam melaksanakan tugas auditnya, sehingga memberikan jaminan bahwa risiko yang ada sudah dikelola oleh pihak manajemen dengan baik dan memiliki batasan risiko yang tidak berdampak terhadap tujuan perusahaan. Risk Based Audit sangat penting dijalankan karena dapat membantu terpenuhinya tanggung jawab manajemen secara efektif.
Perencanaan Audit (Y)	Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan pengetahuan tentang bisnis entitas.
Kualitas Audit (Y2)	Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan pengetahuan tentang bisnis entitas.

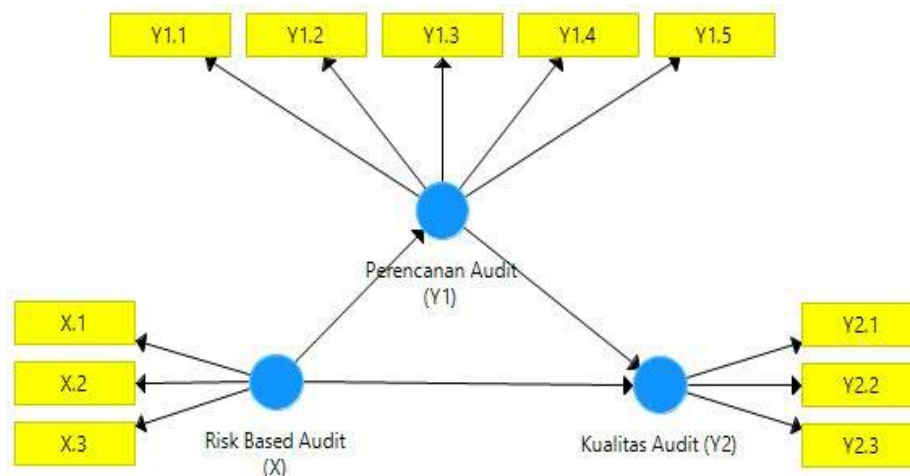
Dua teknik berwawasan digunakan, menjadi investigasi faktual yang memukau dan pemeriksaan terukur yang dapat disimpulkan. Investigasi terukur yang jelas adalah sejenis informasi yang digunakan untuk memeriksa informasi dengan menggambarkan atau menggambarkan informasi yang dikumpulkan berdasarkan informasi yang ada, tanpa bermaksud membuat tujuan atau spekulasi yang umumnya diketahui, khususnya melalui bagan, tabel, diagram, mean, standar deviasi . Terlebih lagi, efek samping dari komputasi sebagai konsistensi informasi. Jenis pemeriksaan terukur kedua adalah investigasi inferensial, yaitu strategi yang digunakan untuk membedah sedikit informasi dan kemudian menerapkannya pada populasi. Alat logika yang digunakan adalah berbagai pemeriksaan kekambuhan langsung untuk menentukan pengaruh faktor bebas terhadap variabel terikat.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Model Struktural

Pengujian model struktural dalam Partial Least Square (PLS) dilakukan dengan bantuan software SmartPLS ver 3for windows. Model struktural dalam penelitian ini ditampilkan pada gambar di bawah ini:

Gambar 1.
 Model Struktural



(Sumber: Output PLS-SEM 3.0, 2022)

Hasil Uji Validitas

a. Convergent Validity

Untuk menguji convergent validity digunakan nilai outer loading atau loading factor. Suatu indikator dinyatakan memenuhi convergent validity dalam kategori baik apabila nilai outer loading > 0,7. Berikut adalah nilai outer loadings dari masing-masing indikator pada variabel penelitian:

Tabel 2. Convergent Validity

	Kualitas Audit (Y2)	Perencanaan Audit (Y1)	Risk Based Audit (X)
X.1			0,931
X.2			0,895
X.3			0,873
Y1.1		0,841	
Y1.2		0,899	
Y1.3		0,883	
Y1.4		0,914	
Y1.5		0,841	
Y2.1	0,857		
Y2.2	0,896		
Y2.3	0,869		

Sumber: Output SmartPLS 3, data primer diolah, 2022

Data pada Tabel diatas menunjukkan bahwa semua indikator yang digunakan untuk mengukur variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini mempunyai nilai outer loading yang lebih besar dari 0.700, sehingga dapat dikatakan bahwa semua indikator variabel penelitian ini dinyatakan memenuhi convergent validity.

Discriminant Validity

Uji discriminant validity menggunakan nilai cross loading. Suatu indikator dinyatakan memenuhi discriminant validity apabila nilai cross loading indikator pada variabelnya adalah yang terbesar dibandingkan pada variabel lainnya. Berikut ini adalah nilai cross loading masing-masing indikator:

Tabel 3. Discriminant Validity

Indikator	Kualitas Audit (Y2)	Perencanaan Audit (Y1)	Risk Based Audit (X)
X.1	0,838	0,800	0,931
X.2	0,814	0,739	0,895
X.3	0,772	0,741	0,873
Y1.1	0,767	0,841	0,768
Y1.2	0,808	0,899	0,684
Y1.3	0,830	0,883	0,775
Y1.4	0,825	0,914	0,764
Y1.5	0,797	0,841	0,706
Y2.1	0,857	0,783	0,790
Y2.2	0,896	0,808	0,816
Y2.3	0,869	0,821	0,749

Sumber: Output SmartPLS 3, data primer diolah, 2022

Berdasarkan Tabel diatas dapat disimpulkan bahwa nilai cross loading indikator pada variabelnya adalah yang terbesar dibandingkan pada variabel lainnya. Artinya dapat dinyatakan bahwa indikator-indikator yang digunakan dalam penelitian ini telah memiliki discriminant validity yang baik dalam menyusun variabelnya masing-masing.

Hasil Uji Reabilitas

Composite Reliability merupakan bagian yang digunakan untuk menguji nilai reliabilitas indikator-indikator pada suatu variabel. Suatu variabel dapat dinyatakan memenuhi composite reliability apabila memiliki nilai composite reliability > 0,60. Berikut ini adalah nilai composite reliability dari masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini:

Tabel 3. Composite Reliability

Variabel	Composite Reliability
Kualitas Audit (Y2)	0,906
Perencanaan Audit (Y1)	0,943
Risk Based Audit (X)	0,927

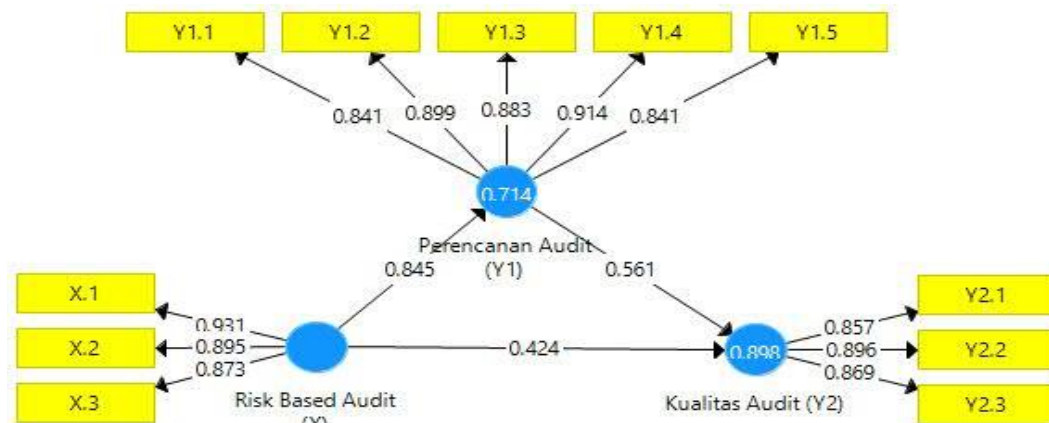
Sumber: Output SmartPLS 3, data primer diolah, 2022

Berdasarkan tabel 5.11 dapat disimpulkan bahwa nilai Composite Reliability semua variabel dalam penelitian ini > 0,60. Hal ini menunjukkan bahwa masing- masing variabel telah memenuhi Composite Reliability sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa semua variabel memiliki nilai reliabilitas yang tinggi.

Inner Model

Pengujian inner model atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan R-square dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan R-square untuk konstruk dependen uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural.berikut adalah model skema yang diajukan:

Gambar 2.
 Model Struktural Inner Model



(Sumber: Output PLS-SEM 3.0, 2022)

Uji Determinan

Coefficients of determination mengukur seberapa kuat variasi variabel laten terikat dijelaskan oleh variabel laten bebas (Hair et al., 2017). Nilai R-square dengan kisaran mulai dari 0 hingga 1, dikatakan semakin kuat apabila memiliki tingkat keakuratan dalam memprediksi yang lebih tinggi. Berikut ini adalah nilai Nilai R-square Tabel berikut:

Tabel 4. Uji Determinan (R2)

Variabel	R Square	R Square Adjusted
Kualitas Audit (Y2)	0,898	0,894
Perencanaan Audit (Y1)	0,714	0,709

Sumber: Output SmartPLS 3, data primer diolah, 2022

Berdasarkan hasil perhitungan pada Tabel diatas diperoleh nilai R Square sebesar 0.898. Hal ini menunjukkan besarnya keragaman dari data penelitian yang dapat dijelaskan oleh model penelitian pengaruh variabel risk based audit (X1) terhadap perencanaan audit adalah sebesar 0,714%. Sedangkan sisanya sebesar 28,6% dijelaskan oleh faktor lain yang berada di luar model penelitian ini. Selanjutnya diperoleh nilai R Square sebesar 0,898. Hal ini menunjukkan besarnya keragaman dari data penelitian yang dapat dijelaskan oleh model penelitian pengaruh variabel risk based audit (X1) terhadap perencanaan audit (Y1) dan Kualitas Audit (Y2) adalah sebesar 89,8%. Sedangkan sisanya sebesar 10,2% dijelaskan oleh faktor lain yang berada di luar model penelitian ini, Dengan demikian, dari hasil tersebut maka model penelitian ini dapat dinyatakan telah memiliki goodness of fit yang baik.

Uji Hipotesis

Uji Hipotesis Berdasarkan olah data yang telah dilakukan, hasilnya dapat digunakan untuk menjawab hipotesis pada penelitian ini. Uji hipotesis pada penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai T-Statistics dan nilai P-Values. Hipotesis penelitian dapat dinyatakan diterima apabila nilai P-Values < 0,05. Berikut adalah hasil uji hipotesis yang diperoleh dalam penelitian ini melalui inner model:

Tabel 5. Path Coefficient

No	Keterangan	Pengaruh Langsung Original Sample (O)	Pengaruh Tidak Langsung Original Sampel	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
H1	Risk Based Audit (X) -> Perencanaan Audit (Y1)	0,845		0,041	20,693	0,000
H2	Risk Based Audit (X) -> Kualitas Audit (Y2)	0,424		0,128	3,310	0,001
H3	Perencanaan Audit (Y1) -> Kualitas Audit (Y2)	0,561		0,127	4,415	0,000
H4	Risk Based Audit (X) -> Kualitas Audit (Y2)		0,474	0,101	4,720	0,000

Sumber: Output SmartPLS 3, data primer diolah, 2021

Pengujian dalam PLS dilakukan secara statistik setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi. Dalam hal ini dilakukan metode bootstrap terhadap sampel. Pengujian dengan bootstrap juga dimaksudkan untuk meminimalkan masalah ketidaknormalan data penelitian. Hasil pengujian dengan bootstrapping dari analisis PLS adalah sebagai berikut:

1. *Pengaruh Risk Based Audit (X1) terhadap Perencanaan Audit (Y1)*
 Hasil pengujian menunjukkan nilai Original Sample (O) Risk Based Audit (X1) sebesar 0.845 yang menunjukkan bahwa arah koefisien positif, sedangkan nilai signifikansi sebesar 0.000 lebih kecil dari taraf signifikasni 0.05 yang berarti H1 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa risk based audit (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap perencanaan audit (Y1).
2. *Pengaruh Risk Based Audit (X1) terhadap Kualitas Audit (Y2)*
 Hasil pengujian menunjukkan nilai Original Sample (O) risk based audit (X1) sebesar 0.424 yang menunjukkan bahwa arah koefisien positif, sedangkan nilai signifikansi sebesar 0.001 lebih kecil dari taraf signifikasni 0.05 yang berarti H2 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Risk Based Audit (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit (Y2).
3. *Pengaruh Perencanaan Audit (Y1) terhadap Kualitas Audit (Y2)*
 Hasil pengujian menunjukkan nilai Original Sample (O) perencanaan audit sebesar 0.561 yang menunjukkan bahwa arah koefisien positif, sedangkan nilai signifikansi sebesar 0.000 lebih kecil dari taraf signifikansi 0.05 yang berarti H3 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa perencanaan audit (Y1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit (Y2).
4. *Pengaruh Risk Based Audit (X1) Terhadap Kualitas Audit (Y2) Melalui Perencanaan Audit (Y1)*
 Hasil pengujian menunjukkan nilai Original Sample (O) risk based audit memiliki pengaruh tidak langsung sebesar 0.474 yang menunjukkan bahwa arah koefisien positif, sedangkan nilai signifikansi sebesar 0.000 lebih kecil dari taraf signifikasni 0.05 yang berarti H4 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa risk based audit (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Y2) melalui perencanaan audit.

Pembahasan

Implementasi Risk Based Audit Terhadap Perencanaan Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan hasil pengujian didapati hasil variabel risk based audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perencanaan audit. Hal ini menandakan bahwa risk based audit memiliki hubungan yang searah dengan perencanaan audit. Sementara dari hasil uji T-Statistic dan P Values, didapati bahwa

implementasi risk based audit di Kantor Badan Pemeriksa Keuangan Daerah Provinsi Sulawesi Selatan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perencanaan audit, hasil ini berarti risk based audit berpengaruh terhadap perencanaan audit. Dengan demikian dapat dikatakan implementasi risk based audit merupakan salah satu yang harus diperhatikan dalam proses perencanaan audit.

Salah satu hal yang memegang peranan penting dalam meningkatkan kinerja dari sebuah perusahaan adalah adanya peranan efektif dan efisien dari Satuan Pengendalian Internal atau yang sering disebut dengan Internal Audit. Pemahaman yang mendalam akan sebuah proses, teknik serta langkah-langkah dalam melakukan proses audit akan memberi dampak yang positif bagi perusahaan terutama dalam meminimalkan suatu risiko yang akan dihadapi oleh perusahaan.

Auditor internal diharapkan mampu melaksanakan audit secara efektif dan efisien. Sumber daya yang terbatas yang digunakan seharusnya mampu dikelola sedemikian rupa sehingga tujuan audit yang telah ditetapkan. Hal ini berarti internal auditor harus mendahulukan pengujian dan observasi pada aktivitas yang dinilai berisiko tinggi, tidak 'terjebak' pada rutinitas dan kegiatan yang kurang berisiko. Juga, internal auditor harus mampu mengidentifikasi risiko-risiko yang dihadapi perusahaan telah cukup diantisipasi dan dimitigasi oleh perusahaan. Dengan melakukan audit berbasis risiko, diharapkan para internal auditor mampu mengatasi kelemahan-kelemahan yang dihadapi terkait dengan perencanaan tahunan audit dan melaksanakan pengujian-pengujian audit secara lebih efektif dan efisien.

Dalam aktivitas perencanaan audit para auditor harus memperhatikan prosedur analitis dalam perencanaan audit. Asumsi dasar penerapan prosedur analitik adalah bahwa hubungan yang masuk akal di antara data dapat diharapkan tetap ada dan berlanjut, kecuali jika timbul kondisi yang sebaliknya. Kondisi tertentu yang dapat menimbulkan penyimpangan dalam hubungan ini mencakup antara lain, peristiwa atau transaksi yang tidak biasa, perubahan akuntansi, perubahan usaha, fluktuasi acak, atau salah saji. Pemahaman hubungan keuangan adalah penting dalam merencanakan dan mengevaluasi hasil prosedur analitik, dan secara umum juga menuntut dimilikinya pengetahuan tentang klien dan industri yang menjadi tempat usaha klien. Pemahaman atas tujuan prosedur analitik dan keterbatasannya juga penting. Oleh karena itu, identifikasi hubungan dan jenis data yang digunakan, serta kesimpulan yang diambil apabila membandingkan jumlah yang tercatat dengan yang diharapkan membutuhkan pertimbangan auditor.

Audit Internal Berbasis Risiko adalah metodologi pemeriksaan yang dipergunakan untuk memberikan jaminan bahwa risiko telah dikelola di dalam batasan risiko yang telah ditetapkan manajemen pada tingkatan korporasi. Dengan kata lain, Audit Internal Berbasis Risiko merupakan audit yang difokuskan dan diprioritaskan pada risiko bisnis dan prosesnya serta pengendalian terhadap risiko yang dapat terjadi. Ketika audit berbasis risiko diterapkan maka akan mudah dalam aktivitas perencanaan audit.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Irfan Febriandi (2017) dimana hasil wawancara terhadap narasumber yang terlibat langsung dan studi kepustakaan tentang penerapan audit berbasis risiko, Perwakilan BPKP Provinsi Lampung sudah menerapkan pendekatan berbasis risiko dalam pembuatan perencanaan auditnya sesuai dengan teori pendekatan audit berbasis risiko. Perwakilan BPKP Provinsi Lampung selalu melakukan identifikasi risiko sebelum membuat perencanaan auditnya. Hal ini sudah menjadi praktik yang berlaku umum dan baku di dalam organisasi Perwakilan BPKP Provinsi Lampung. Risiko-risiko tersebut didokumentasikan dengan baik oleh Perwakilan BPKP Provinsi Lampung untuk kemudian dijadikan dasar pertimbangan dalam mengalokasikan sumber daya dalam melaksanakan audit. Selain perencanaan audit yang telah dibuat berbasis risiko, Perwakilan BPKP Provinsi Lampung juga mempunyai mekanisme kendali mutu serta revidi berjenjang untuk memastikan perencanaan audit yang telah dibuat telah dijalankan dengan baik audit berjalan dengan lebih efektif dan efisien serta menghasilkan laporan yang berkualitas.

Implementasi Risk Based Audit Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan hasil pengujian didapati hasil variabel risk based audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menandakan bahwa risk based audit memiliki hubungan yang searah dengan kualitas audit. Sementara dari hasil uji T-Statistic dan P Values, didapati bahwa implementasi risk based audit di Kantor Badan Pemeriksa Keuangan Daerah Provinsi Sulawesi Selatan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, hasil ini berarti risk based audit berpengaruh

terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat dikatakan risk based audit merupakan salah satu faktor penentu didalam meningkatkan kualitas audit.

Jadi implementasi risk based audit dapat meningkatkan kualitas audit dimana Perhatian auditor lebih jauh lagi dititikberatkan pada penilaian atas risiko (risk assessment). Auditor melakukan penilaian risiko bukan hanya semata-mata untuk audit namun lebih difokuskan pada risiko atas kelangsungan dan perkembangan aktivitas dalam rangka pencapaian tujuan manajemen.

Pemeriksaan risiko (risk assessment) menjadi penting untuk dilaksanakan sebelum menjalankan proses audit. Semakin tinggi risiko audit maka akan semakin tinggi keyakinan auditor bahwa penugasan audit yang diberikan memiliki kompleksitas yang cukup tinggi. Semakin tinggi risiko audit juga membuat auditor berkeyakinan bahwa kemungkinan untuk terjadi salah saji material pada laporan keuangan klien menjadi lebih tinggi. Hal tersebut membuat auditor harus melakukan pemeriksaan audit dengan ruang lingkup yang lebih luas. Semakin luas lingkup prosedur audit diyakini mampu memperbesar peluang auditor dalam mendeteksi apabila ada suatu salah saji material dalam laporan keuangan klien.

Penilaian risiko dalam pengendalian intern adalah usaha manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang relevan dalam menyiapkan laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku. Risiko yang relevan dengan pelaporan keuangan mencakup peristiwa dan keadaan intern maupun ekstern yang dapat terjadi dan secara negatif mempengaruhi kemampuan entitas untuk mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan data keuangan konsisten dengan asersi manajemen dalam laporan keuangan. Risiko dapat timbul atau berubah karena keadaan berikut (Wuisan, 2013: 1610).

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahmat Arief (2016) meneliti tentang Peran audit internal atas kualitas pemeriksaan laporan Keuangan yang dilakukan oleh audit eksternal pada Sebuah perusahaan. Hasil penelitiannya adalah peranan audit internal dalam pelaksanaan audit keuangan menerbitkan rekomendasi atas laporan keuangan secara periodik. Membantu (atau bersifat) melengkapi lingkup audit atas laporan keuangan tahunan. Dan juga pada angka-angka menurut laporan keuangan.

Pengaruh Perencanaan Audit Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan hasil pengujian didapati hasil variabel perencanaan audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menandakan bahwa perencanaan audit memiliki hubungan yang searah dengan kualitas audit. Sementara dari hasil uji T-Statistic dan P Values, didapati bahwa perencanaan audit di Kantor Badan Pemeriksa Keuangan Daerah Provinsi Sulawesi Selatan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, hasil ini berarti perencanaan audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat dikatakan perencanaan audit dapat meningkatkan kualitas audit.

Perencanaan audit yang baik sebelum melaksanakan audit membuat prosedur audit berjalan dengan lebih efektif dan efisien. Kegagalan untuk merencanakan penugasan audit secara tepat dapat menyebabkan penerbitan laporan keuangan yang keliru (Utami, 2014). Keberhasilan pelaksanaan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat oleh auditor. Perencanaan audit sangat diperlukan untuk menentukan waktu pengauditan, besaran audit fee, ruang lingkup audit, dan beberapa aspek lainnya. Tahap ini terkait dengan penetapan strategi audit untuk pelaksanaan dan penentuan lingkup audit. Tahap ini sangat penting karena menentukan keberhasilan penugasan audit.

Responden penelitian ini memiliki pengalaman kerja yang baik karena telah memiliki masa kerja lebih dari dua tahun. Pengalaman kerja yang tinggi dapat membuat keahlian seorang auditor terasah dalam menjalankan prosedur penelitian yang diawali dari membuat perencanaan audit. Semakin banyak tugas yang dikerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan treatment atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya.

Hal ini sejalan dengan teori atribusi dimana Fritz Heider sebagai penggagas teori atribusi mengatakan teori atribusi adalah teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi yang digunakan sebagai landasan teori dalam penelitian mengenai penghentian prematur atas prosedur ataupun perencanaan audit menjelaskan proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini diarahkan untuk mengembangkan penjelasan dari cara-cara kita menilai

orang secara berlainan, tergantung makna apa yang kita hubungkan (atribusikan) ke suatu perilaku tertentu. Dengan mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan seorang auditor melakukan penghentian prematur prosedur audit, diharapkan penyebab terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit dapat diminimalisir, sehingga keinginan auditor melakukan penghentian prematur atas prosedur ataupun perencanaan audit dapat berkurang.

Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rosadhy dan Farid Kurniaawan (2010) yang menunjukkan bahwa perencanaan audit dan tekanan anggaran waktu berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Artinya, semakin baik perencanaan pemeriksaan dan semakin meningkatnya anggaran waktu pemeriksaan akan meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan, sebaliknya semakin buruk perencanaan dan semakin meningkat tekanan anggaran waktu akan menurunkan kualitas hasil pemeriksaan.

Pengaruh Risk Based Audit Terhadap Kualitas Audit Melalui Perencanaan Audit

Berdasarkan hasil pengujian didapati hasil variabel risk based audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit melalui perencanaan audit. Hal ini menandakan bahwa risk based audit memiliki hubungan yang searah dengan kualitas audit melalui perencanaan audit. Sementara dari hasil uji T-Statistic dan P Values, didapati bahwa pengaruh tidak langsung sebesar 0,474 sehingga dapat disimpulkan ketika risk based audit mampu diterapkan dan secara bersamaan dilakukan perencanaan audit maka dapat meningkatkan kualitas audit sehingga hipotesis yang diajukan dapat diterima.

Mengingat tata kelola yang baik merupakan hal penting bagi organisasi untuk meningkatkan akuntabilitasnya dan pengelolaan risiko merupakan bagian penting dari tata kelola yang baik ini, maka Plan Indonesia perlu menerapkan RBIA. Dengan pendekatan RBIA, unit audit internal berfokus pada risiko-risiko yang mengancam pencapaian tujuan organisasi sehingga pengalokasian sumber daya manusia yang terbatas (tiga personel, yang terdiri atas satu manajer dan dua staf) dapat lebih optimal.

Dengan penerapan *risk based audit* juga menimbang dan memperhatikan dari segi perencanaan audit dimana Keberhasilan penyelesaian perikatan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat oleh auditor. Tahap ini merupakan tahapan yang penting dan auditor harus menyusunnya secara cermat dan seksama sebab kualitas pelaksanaan audit sangat tergantung dari perencanaan yang dibuat sebelumnya. Menurut Standar pekerjaan lapangan pertama Profesional Akuntan Publik (SPAP) mensyaratkan adanya perencanaan yang memadai yaitu: "Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya."

Kesimpulan

Penelitian ini berjudul Implementasi risk based audit terhadap perencanaan dan kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah (studi empiris auditor pada badan pemeriksa keuangan daerah provinsi sulawesi selatan).Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa : Risk Based Audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap perencanaan audit. Hal ini berarti risk based audit memiliki hubungan searah dan menjadi salah satu yang harus diperhatikan dalam aktivitas perencanaan audit. Risk based audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti risk based audit memiliki hubungan searah dan menjadi salah satu faktor penentu naik turunnya kualitas audit. Perencanaan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti perencanaan audit memiliki hubungan searah dan menjadi salah satu faktor penentu naik turunnya kualitas audit. Risk based audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit melalui perencanaan audit. Hal ini dapat di indikasikan dengan penerapan risk based audit juga menimbang dan memperhatikan dari segi perencanaan audit yang dapat meningkatkan perencanaan audit

Referensi

- Agoes, Soekrisno, 2015. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jilid 1, Edisi 4, Jakarta: Salemba Empat
- Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Amir Abadi Jusuf. (2014) *Jasa Audit dan Assurance*. Jakarta: Salemba Empat

- Amin Widjaja Tunggal, (2012), *Audit kecurangan dan akuntansi forensik*, Harvarindo, Jakarta
- Arens, Alvin & James K Loebbecke. (2000). *Auditing An Integrated Approach*. New Jersey : Prentice-Hall, Inc.
- Arens, Alvin A, Elder, Randal J, Beasley, Mark S. (2015). *Auditing and Assurance Service*. Edisi Keduabelas Jilid Satu Jakarta: Erlangga. Prentice Hall International. New York.
- Bastian, Indra. (2014). *Audit Sektor Publik Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintah*, Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat
- Griffiths, D. (2006). *Risk-Based Internal Auditing: Three views on Implementation*, retrieved April 1, 2009
- Herawati, Tuti dan Sa'diyah, Fithriawati. (2015). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit (Survey pada BPK-RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat). *STAR (Study & Accounting Research)* Vol XII, No. 2- 2015. ISSN : 1693 – 4482.
- Ikatan Akuntansi Indonesia.(2016). *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah*. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia
- Komite SPAP Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), (2001), *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Kurniawan, Ardeno. (2015). *Audit Internal: Nilai Tambah Bagi Organisasi*. Edisi Kedua. Yogyakarta : BPFE-Yogyakarta
- Lovaas, P. (2009). A comprehensive risk-based Auditing framework for Small and Medium Sized financial institutions. *Issues in information Systems*, 10(2), 485-495.
- Messier, William F., Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt.(2014). *Jasa Audit dan Assurance*. Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. 2014. *Auditing*. Buku Dua, Edisi Ke Enam, Jakarta: Salemba Empat.
- Pernyataan Standar Audit No 7. SA Seksi 326. Bukti Audit.
- Tandiontong, Mathius.(2016). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Bandung
- Tuanakotta, 2014. *Audit Berbasis ISA*. Jakarta: Salemba Empat
- Whittington, O. Ray dan Kurt Pann (2012). *Principle of Auditing and Other Assurance Service*, 18 th Edition, Mc-Graw- Hill, New York, NY.