

Analisis Variabel-Variabel yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Pada Insektorat Provinsi Kalimantan Selatan)

Chairina¹, Sarwani²

^{1,2}Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis ULM Banjarmasin
Jl. Brigjen H. Hasan Basry Banjarmasin 70123
Telp./Fax (0511) 3304595, 330496, chairina_adnan@yahoo.co.id

ABSTRACT

This research aims to analyze the effect of competence, continues education, the complexity of the task, professional skepticism, Objectivity, independence, due professional care and ethics of auditors to quality audit results. The respondents were the 36 in auditors in the Inspectorate of South South Kalimantan Province. The questionnaires distributed 36 exemplars, and returned 36 exemplars or 100 %. The collected data analyzed with multiple linier regression with moderating variable analysis technique use a significance level of 5 % (0,05) through SPSS version 22,0 The result of this research that competence, continues education, the complexity of the task, professional skepticism, Objectivity, independence influence to quality audit results. While, professional care and ethics of auditors has not influence effect to quality audit results.

Keywords: quality audit results, competence, continues education, the complexity of the task, professional skepticism, Objectivity, independence, due professional care and ethics of auditors.

1. Latar Belakang

Fungsi pengawasan intern dalam audit internal pemerintah dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yaitu Inspektorat. Sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah No. 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah. Inspektorat Daerah mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintah di daerah/provinsi, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintah daerah kabupaten/ kota dan pelaksanaan urusan pemerintah di daerah kabupaten/kota. Peran dan fungsi Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota secara umum diatur dalam pasal 4 Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 04 Tahun 2007, dinyatakan bahwa dalam melaksanakan tugas dan urusan pemerintah Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota mempunyai fungsi perencanaan program pengawasan perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan, pemeriksaan (audit), pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan. Pengawasan internal yang dilakukan oleh Inspektorat menekankan pada pemberian bantuan kepada unit kerja perangkat daerah (SKPD) dalam melakukan pengelolaan risiko-risiko yang dapat menghambat pencapaian misi

dan tujuan, sekaligus memberikan alternatif peningkatan efisiensi dan efektivitas serta pencegahan atas potensi kegagalan system manajemen dan system pengendalian pemerintah daerah (Parasayu, 2014).

Lemahnya pengendalian internal dalam penyelenggaraan pemerintah daerah dan tentunya berdampak pada pemborosan anggaran dan keuangan daerah. Masih menjadi tanda tanya besar dikalangan profesi audit internal mengenai sejauh mana peran serta dari fungsi pengawasan termasuk para pejabat pengawas yang berada dilingkungan fungsi pengawasan atau inspektorat daerah, baik tingkat provinsi, kabupaten, maupun kota. Program pemerintah dalam menuntaskan korupsi di daerah sepertinya sangat sulit terealisasi, pencanangan pemerintah yang bersih (*good dan clean government*) sepertinya hanya merupakan suatu cita-cita. Ketersediaan Pejabat Fungsional Auditor (JFA) dan Pengawas Pemerintah (P2UPD) dan kapasitas SDM yang belum merata berdampak terhadap kurang maksimalnya tugas-tugas pengawasan, sehingga profesionalitas sumber daya manusia Auditor/P2UPD masih belum memadai, baik secara kompetensi, kapabilitas maupun integritasnya, karena belum semua Auditor

memiliki sertifikasi Auditor. Secara kelembagaan, Inspektorat adalah perangkat pemerintah daerah dimana adanya intervensi terhadap hasil-hasil pengawasan yang berdampak negatif dapat mengakibatkan independensi hasil pengawasan menjadi rentan dan melemahkan kinerja serta akuntabilitas Inspektorat provinsi dalam menjalankan tugas pokok dan fungsinya. Pengawasan intern pada setiap SKPD melalui sistem pengendalian internal belum berjalan dengan baik karena sistem penanganan tindak lanjut hasil pengawasan yang belum berbasis komputerisasi dilakukan secara manual, sehingga sistem informasi penyelesaian tindak lanjut hasil pengawasan terhadap masing-masing SKPD belum berjalan optimal.

Aparat Pengawasan Intern Pemenrintah (APIP) Provinsi Kalimantan Selatan melakukan pemeriksaan rutin kepada setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), dan sekolah-sekolah negeri yang berada dalam lingkup Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan. Pemeriksaan yang dilakukan pada akhirnya akan menghasilkan laporan hasil pemeriksaan. Untuk mengetahui kualitas hasil pemeriksaan, dapat dinilai dari laporan hasil pemeriksaan. Dalam laporan hasil pemeriksaan akan diketahui apa yang menjadi permasalahan pada setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Inspektorat Provinsi Kalimantan Selatan dalam laporannya juga memeberikan rekomendasi kepada objek yang telah diaudit. Saran tersebut merupakan jawaban dari permasalahan yang ditemukan pada pemeriksa.

Motivasi yang mendasari penelitian ini dapat dilihat dari beberapa aspek. Pertama, tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dinyatakan dalam Standar umum audit kinerja dan audit investigasi meliputi standar-standar yang terkait dengan karakteristik organisasi dan individu-individu yang melakukan kegiatan audit. Peraturan ini mewajibkan sesorang aparat pengawas dalam melaksanakan tugas dan fungsinya harus memiliki karakteristik-karakteristik yang sesuai dengan peraturan-peraturan tersebut agar menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Kedua, Aparat Pengawas Intern Pemerintah yang melakukan kegiatan harus independen, obyektif memiliki keahlian (kompetensi, pendidikan berkelanjutan, kompleksitas tugas), skeptisme dan kecermatan propesional serta kepatuhan pada

kode etik. Untuk memaksimalkan peraturan dan tercapainya kualitas hasil pemeriksaan peneliti akan meneliti masing-masing variabel. Ketiga ketidakkonsistenan hasil penelitian dari beberapa peneliti yang menyebabkan perbedaan antara teori dan praktek sehingga peneliti merasa perlu untuk meneliti kembali dalam penelitian ini. Keempat, penelitian tentang kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukan kepada aparat pengawas intern pemerintah masih perlu dilakukan sebagai sarana dan acuan bagi Auditor APIP untuk meningkatkan kulaitas hasil pemeriksaan guna mewujudkan transparansi dan akuntabilitas publik sebagai sarana *good governance*. Tujuan penelitian ini adalah menguji, menganalisis dan memperoleh bukti mengenai pengaruh kompetensi, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, kompleksitas tugas, skeptisme professional, kecermatan professional dan kepatuhan pada kode etik terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

2. Tinjauan Pustaka

Teori Atribusi

Teori atribusi merupakan proses menyimpulkan motif, maksud dan karakteristik orang lain dengan melihat perilakunya yang tampak (Baron dan Byrne, 1979 dalam Rakhmat, 2012). Robbins (2006) menyatakan bahwa teori ini mengacu bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal ataupun eksternal yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. Teori atribusi ini juga menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan – alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya dengan melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu. (Adiguna, 2014).

Kualitas Pengawasan Internal

Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang

memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan organisasi kementerian dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Hasil dari suatu pengawasan dapat ditindaklanjuti dengan pengawasan yang lebih mendalam melalui suatu pemeriksaan atau langsung ditangani oleh manajemen melalui pengendalian. Pada titik inilah terdapat keterhubungan pengertian antara pemeriksaan dengan pengawasan. Pengawasan intern yang dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang terdapat dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terdiri dari audit, review, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lainnya. Pengawasan bersifat membantu agar sasaran yang ditetapkan organisasi dapat tercapai, dan secara dini menghindari terjadinya penyimpangan pelaksanaan, penyalahgunaan wewenang, pemborosan dan kebocoran.

Hipotesis

Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Government Accountability Office (GAO), menjelaskan bahwa kualitas hasil pemeriksaan itu sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit Lowenshon *dkk* (2005). Menurut De Angelo dalam Efendy (2010) kualitas hasil pemeriksaan adalah probabilitas dimana seorang Auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi auditenya. "Pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memiliki keahlian di bidang akuntansi dan auditing, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa" (SPKN, paragraf 11). Kompetensi yang diperlukan dalam proses audit tidak hanya berupa penguasaan terhadap standar akuntansi dan auditing, namun juga penguasaan terhadap objek audit. Selain dua hal di atas, ada tidaknya program atau proses peningkatan keahlian dapat dijadikan indikator untuk mengukur tingkat kompetensi Auditor (Efendy, 2010). "Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh seorang Auditor maka kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan akan semakin baik" (Ningsih dan Dyan, 2013). Hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian

yang dilakukan oleh Deva Aprianti (2010), Nur Samsi (2013), dan Lauw Tjun Tjun (2012). Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

Pengaruh Pendidikan Berkelanjutan Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Dalam Standar Profesi Audit Internal (1230;11) dinyatakan, Auditor internal harus meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensinya melalui pengembangan profesional yang berkelanjutan. Pendidikan profesional berkelanjutan yaitu mencakup seperti : Perkembangan mutakhir dalam metodologi dan standar pemeriksaan, prinsip akuntansi, penilaian akuntansi, penilaian atas pengendalian intern, prinsip manajemen atau supervise, pemeriksaan atas system informasi, sampling pemeriksaan, analisis laporan keuangan, manajemen keuangan, statistik evaluasi, dan analisis data. Pendidikan ini juga mencakup tentang pekerjaan pemeriksa di lapangan, seperti administrasi Negara, struktur dan kebijakan pemerintah, teknik industry, keuangan, ilmu ekonomi, ilmu sosial, dan teknologi informasi. Pemeriksa harus mempunyai Sertifikasi Jabatan Fungsional (JFA), Pemeriksa harus mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, dan wajib memiliki pengetahuan dan akses informasi teraktual dalam standar, metodologi, prosedur, dan teknik pemeriksaan.

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Kompleksitas merupakan persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas yang disebabkan oleh terbatasnya kapabilitas, daya ingat, serta kemampuan untuk menyelesaikan masalah yang dimiliki oleh seorang pembuat keputusan". Dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang namun mungkin juga mudah bagi orang lain (Andin dan Priyo, 2007). Meningkatnya kompleksitas tugas dapat menurunkan keberhasilan tugas (Abdul Muhshyi, 2013). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hasbullah *dkk* (2014) membuktikan bahwa kompleksitas audit mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Pengaruh negatif ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas memiliki arah berlawanan dengan kualitas hasil pemeriksaan, semakin tinggi tingkat

kompleksitas tugas yang diemban oleh Auditor, maka semakin rendah kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Pengaruh Skeptisme Profesional Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Pernyataan Standar Umum ketiga tentang Standar Pemeriksaan 01 dalam SPKN menetapkan "Dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama."Kemahiran profesional menuntut pemeriksa untuk melaksanakan skeptisme profesional yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan (Wandhanarum, 2013:88).

Skeptisme profesional akan membantu Auditor dalam menilai dengan kritis risiko yang dihadapi dan memperhitungkan risiko tersebut dalam bermacam-macam keputusan (seperti menerima atau menolak klien; memilih metode dan teknik audit yang tepat; menilai bukti-bukti audit yang dikumpulkan dan seterusnya) (Theodorus, 2011:77). Menurut Tania (2013) skeptisme profesional dapat dilatih oleh Auditor dalam melaksanakan tugas audit, pemberian opini harus didukung oleh bukti audit yang kompeten, dimana dalam mengumpulkan bukti tersebut Auditor harus menggunakan sikap profesionalnya agar diperoleh bukti yang meyakinkan sebagai dasar pengambilan keputusan berbagai pihak. Audit harus memberikan keyakinan yang memadai bahwa bukti audit telah mencukupi dan sesuai untuk mendukung temuan dan kesimpulan Auditor. Keyakinan yang memadai atas bukti-bukti yang ditemukan akan sangat membantu Auditor dalam melaksanakan proses audit agar kualitas hasil pemeriksaan dapat tercapai. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Pengaruh Obyektivitas Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Pengawasan Intern Pemerintah harus memiliki mental yang obyektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan tibulnya pertentangan kepentingan (*conflict of interest*). Prinsip obyektif dalam melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Pimpinan APIP tidak diperkenankan menempatkan Auditor dalam situasi yang

membuat Auditor tidak mampu mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan profesionalnya. Menurut Sukriah dkk (2009), menunjukkan bahwa pengalaman kerja, obyektivitas dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah :

Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Pernyataan Standar Umum kedua tentang Standar Pemeriksaan 01 dalam SPKN menetapkan "Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan probadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya."Independensi adalah sikap tidak memihak dan salah satu faktor yang menentukan kredibilitas pendapat Auditor.

Bawono dan Elisha (2010) membuktikan bahwa independensi berpengaruh terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Penelitian yang dilakukan Ayu (2013) membuktikan bahwa independensi berpengaruh terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Auditor yang menjaga independensinya dalam menjalankan penugasan profesionalnya maka Kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan akan semakin baik. Penelitian yang dilakukan Auditor yang baik tidak dibenarkan memihak kepada siapapun, sikap independensi yang dimilikinya sangat diperlukan untuk mempertahankan kebebasannya memberikan pendapat yang mana Kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkannya semakin baik.

Pengaruh *Due Professional Care* Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Penggunaan *due professional care* dengan seksama dan cermat akan memberikan keyakinan yang memadai pada Auditor untuk memberikan opini bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kecurangan ataupun kekeliruan. Semakin baik penggunaan *due professional care* Auditor memungkinkan Kualitas hasil pemeriksaan yang lebih baik.

Hasil penelitian yang menunjukkan adanya pengaruh *due professional care* terhadap Kualitas hasil pemeriksaan antara lain penelitian Apriliyani dkk (2013), William dkk (2015), Apriliyani dkk (2013), serta Bawono dan Singgih (2010). Louwers dkk (2008) dalam

Singgih dan Bawono (2010) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa kegagalan audit dalam kasus fraud transaksi pihak-pihak terkait disebabkan kurangnya sikap skeptis dan *due professional care* Auditor dibandingkan kekurangan dalam standar auditing. Maka hipotesis yang dikemukakan adalah sebagai berikut:

Pengaruh Kepatuhan pada kode etik Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia etika berarti nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat. Standar etika sangat diperlukan dalam pelaksanaan audit sebab profesi audit memiliki posisi sebagai orang yang bisa dipercaya dan kemungkinan menghadapi benturan-benturan kepentingan (konflik kepentingan). Hasil penelitian oleh Hasbullah *dkk* (2014) menunjukkan bahwa etika Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil penelitian yang berbeda dilakukan oleh Ruslan (2011) yang menyatakan bahwa etika tidak berpengaruh terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Penelitian-penelitian sebelumnya banyak yang menyatakan bahwa etika berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan, yang artinya memiliki arah yang sama. Semakin tinggi etika yang dimiliki Auditor semakin baik pula Kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkannya. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah :

3. Metode Penelitian

Populasi

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Jenis penelitian ini merupakan *explanatory* (menerangkan) yang bertujuan menguji hipotesis-hipotesis tentang adanya hubungan sebab akibat antara variabel yang diteliti (Siregar, 2013:122). Variabel independen yang meliputi kompetensi, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, kompleksitas tugas, skeptisme profesional, obyektivitas, independen, kecermatan profesional. Populasi penelitian ini adalah seluruh Auditor Fungsional dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di lingkungan Inspektorat Provinsi Kalimantan yang berjumlah 36 (Tiga Puluh Enam) orang

Definisi Operasional Variabel Kualitas Hasil Pemeriksaan

Pengawasan Internal adalah seluruh proses kegiatan audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya untuk mengetahui dan memastikan apakah suatu organisasi pemerintah telah melaksanakan tugas dan fungsinya sesuai dengan rencana dan kebijakan yang telah ditetapkan maka hasil dari suatu pengawasan dapat ditindaklanjuti dengan pengawasan yang lebih mendalam melalui suatu pemeriksaan (STAN, 2007). Kualitas pekerjaan Auditor berhubungan dengan kualitas keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, dan sikap independensinya terhadap klien. Jika Auditor melaksanakan pekerjaannya secara profesional, maka audit yang dihasilkan akan berkualitas. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Subhan (2011). Setiap responden diminta untuk menjawab 5 pertanyaan untuk mengukur kualitas hasil pemeriksaan, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5.

Kompetensi

Kompetensi adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Lilis (2010). Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Subhan (2011), setiap responden diminta untuk menjawab 6 pertanyaan untuk mengukur kompetensi, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5.

a. Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan

Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan adalah Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional Auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan professional berkelanjutan (continuing professional education). Auditor wajib mengikuti pendidikan dan pelatihan sertifikasi jabatan fungsional Auditor yang sesuai dengan jenjangnya. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Subhan (2011), setiap responden diminta untuk menjawab 3 pertanyaan untuk mengukur Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5.

b. Kompleksitas Tugas

- Kompleksitas audit (tugas) adalah persepsi Auditor tentang kesulitan suatu tugas audit yang disebabkan oleh terbatasnya kapabilitas serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki oleh seorang Auditor tersebut (Muhsyi, 2013). Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Maulidya (2015), setiap responden diminta untuk menjawab 5 pertanyaan untuk mengukur Kompleksitas Tugas, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5.
- c. Skeptisme Profesional
Skeptisme profesional adalah sikap yang harus dimiliki oleh Auditor dalam melaksanakan tugasnya sebagai akuntan publik yang dipercaya oleh masyarakat dengan selalu mempertanyakan dan tidak mudah percaya atas bukti-bukti audit agar pemberian opini Auditor tepat sehingga menghasilkan kualitas hasil pemeriksaan yang baik. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Tania (2013), setiap responden diminta untuk menjawab 6 pertanyaan untuk mengukur Skeptisme Profesional, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5.
- d. Obyektivitas
Obyektivitas adalah sikap mental yang tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan (*conflict of interest*). Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Subhan (2011), setiap responden diminta untuk menjawab 6 pertanyaan untuk mengukur Obyektifitas, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5.
- e. Independensi
Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit (Arens, *dkk* 2011). Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Subhan (2011), setiap responden diminta untuk menjawab 6 pertanyaan untuk mengukur Independensi, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5

- f. Kecermatan Profesional
Kecermatan Profesional (*Due professional care*) artinya adalah kemahiran profesional yang cermat dan seksama serta berpikir kritis dengan melakukan evaluasi terhadap bukti audit. Seorang Auditor harus memiliki sifat atau karakteristik ini, karena merupakan salah satu standar penting bagi seorang pemeriksa yang tidak boleh diabaikan. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Subhan (2011), setiap responden diminta untuk menjawab 3 pertanyaan untuk mengukur Kecermatan Profesional, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5
- g. Kepatuhan pada Kode Etik
Etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya. Pengawas internal pemerintah harus mematuhi kode etik yang telah ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu kepada Standar Audit dan wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit (PERMENPAN No PER/05/M.PAN/03/2008). Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Subhan (2011), setiap responden diminta untuk menjawab 4 pertanyaan untuk mengukur Kepatuhan pada Kode Etik, dan diminta memilih dengan menggunakan skala *likert* poin 1 sampai 5.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yakni analisis regresi linear berganda. Menurut Sugiyanto dalam Ruslan (2011), analisis regresi linear berganda digunakan untuk menganalisis pengaruh lebih dari satu variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan Regresi Linier Berganda Berganda:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + \beta_8 X_8 + e$$

Keterangan:

Y	: Kualitas Hasil Pemeriksaan
a	: Konstanta
$\beta_{1,8}$: Koefisien Regresi
X ₁	: Kompetensi
X ₂	: Pendidikan dan pelatihan berkelanjutan
X ₃	: Kompleksitas tugas
X ₄	: Skeptisme profesional
X ₅	: Obyektivitas

X ₆	: Independensi
X ₇	: Kecermatan Profesional
X ₈	: Kepatuhan pada kode etik
e	: error terms

4. Hasil Dan Pembahasan

Uji Validitas

Dari Uji validitas memperlihatkan bahwa seluruh data lolos uji validitas karena memiliki nilai koefisien lebih dari 0.30.

Uji Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas memperlihatkan bahwa semua variabel memiliki *cronbach's alpha* > 0,6. Hasil tersebut membuktikan bahwa semua variabel penelitian reliabel. secara rinci ditampilkan dalam Tabel 1 berikut ini.

Uji Asumsi Klasik

- Uji normalitas data dalam penelitian ini menggunakan analisis grafik (normal probability plot) dan uji statistik (uji K-S). Berdasarkan uji normalitas, dapat disimpulkan bahwa data pada penelitian ini terdistribusi secara normal dan model regresi tersebut layak dipakai untuk memprediksi variabel dependen yaitu kualitas audit berdasarkan masukan variabel independen yaitu kompetensi, independensi, etika, dan kompleksitas tugas.
- Berdasarkan hasil uji statistik dengan metode *Kolmogorov-Smirnov* dapat disimpulkan bahwa model terdistribusi secara normal.
- Berdasarkan hasil uji multikolonieritas. Nilai *tolerance* yang lebih dari 0,10 dan nilai VIF yang tidak melebihi 10 pada tabel diatas menyatakan bahwa penelitian ini dikatakan bebas dari multikolonieritas.
- Berdasarkan grafik scatterplot uji heteroskedastisita, diketahui bahwa sebaran data tidak membentuk pola yang jelas, titik-titik data menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini mengindikasikan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi.

Hasil Uji Hipotesis

Pengujian pengaruh tersebut perlu dilakukan uji koefisien determinasi untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model

dalam menerangkan variasi variabel dependen, kemudian dilakukan uji F (uji model) untuk melihat apakah model regresi dapat digunakan untuk memprediksi Kualitas hasil pemeriksaan, dan yang terakhir dilakukan uji t (uji hipotesis) untuk menguji pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen.

Tabel 1.1 Hasil Analisis Regresi Berganda

Variabel	Koefisien Regresi	Nilai t	Sig.	Keterangan
Kompetensi	0,365	4,427	0,000	Diterima
Pendidikan & Pelatihan berkelanjutan	0,132	3,596	0,002	Diterima
Kompleksitas Tugas	0,377	4,875	0,000	Diterima
Skeptisme Profesional	0,242	3,105	0,004	Diterima
Obyektivitas	0,322	3,107	0,004	Diterima
Independensi	0,072	3,433	0,000	Diterima
Kecermatan Profesional	-0,138	-0,774	0,445	Ditolak
Kepatuhan pada kode etik	-0,088	-0,621	0,540	Ditolak
Adjusted R Square = 0,981 n = 36		F hitung = 227,625 Sig. F = 0,000		

Sumber: data diolah, 2017

Berdasarkan hasil analisis regresi berganda dapat dibuat persamaan regresi linear berganda yakni:

$$Y = 0,760 + 0,365X_1 + 0,132X_2 + 0,377X_3 + 0,242X_4 + 0,322X_5 + 0,072X_6 - 0,138X_7 - 0,088X_8 + e$$

Persamaan diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- Pada model regresi ini, nilai konstanta yang tercantum sebesar 0,760 dapat diartikan jika variabel bebas dalam model diasumsikan sama dengan nol, maka tingkat kualitas hasil pemeriksaan nilai 0,760 satuan.
- Nilai besaran koefisien regresi β_1 sebesar 0,365 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel kompetensi (X₁) berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan bahwa ketika kompetensi mengalami peningkatan sebesar satu satuan, kualitas hasil pemeriksaan juga akan mengalami peningkatan sebesar 0,365 satuan.
- Nilai besaran koefisien regresi β_2 sebesar 0,132 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel pendidikan dan pelatihan berkelanjutan (X₂) berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan bahwa ketika pendidikan dan pelatihan berkelanjutan

- mengalami peningkatan sebesar satu satuan, kualitas hasil pemeriksaan juga akan mengalami peningkatan sebesar 0,132 satuan.
4. Nilai besaran koefisien regresi β_3 sebesar 0,377 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel kompleksitas tugas (X3) berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan bahwa ketika kompleksitas tugas mengalami peningkatan sebesar satu satuan, kualitas hasil pemeriksaan juga akan mengalami peningkatan sebesar 0,377 satuan.
 5. Nilai besaran koefisien regresi β_4 sebesar 0,242 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel skeptisme profesional (X4) berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan bahwa ketika skeptisme profesional mengalami peningkatan sebesar satu satuan, maka kualitas hasil pemeriksaan akan mengalami peningkatan sebesar 0,242 satuan.
 6. Nilai besaran koefisien regresi β_5 sebesar 0,322 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel obyektivitas (X5) berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan obyektivitas bahwa ketika mengalami peningkatan sebesar satu satuan, maka kualitas hasil pemeriksaan akan mengalami peningkatan sebesar 0,322 satuan
 7. Nilai besaran koefisien regresi β_6 sebesar 0,072 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel independensi (X6) berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan bahwa ketika skeptisme profesional mengalami peningkatan sebesar satu satuan, maka kualitas hasil pemeriksaan akan mengalami peningkatan sebesar 0,072 satuan
 8. Nilai besaran koefisien regresi β_7 sebesar -0,138 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel kecermatan profesional (X7) berpengaruh negative terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan bahwa ketika skeptisme profesional mengalami penurunan sebesar satu satuan, maka kualitas hasil pemeriksaan akan mengalami penurunan sebesar -0,138 satuan
 9. Nilai besaran koefisien regresi β_8 sebesar -

0,088 pada penelitian ini dapat diartikan bahwa variabel kepatuhan pada kode etik (X8) berpengaruh negatif terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Y). Hal ini menunjukkan bahwa ketika skeptisme profesional mengalami penurunan sebesar satu satuan, maka kualitas hasil pemeriksaan akan mengalami penurunan sebesar -0,088 satuan

Pembahasan

Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H1)

Hipotesis yang pertama menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel kompetensi adalah 0,365. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,000. Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan pendapat Ayu (2013) yang menyatakan Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki, sehingga mampu menghasilkan Kualitas hasil pemeriksaan yang baik pula. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Ruslan (2011) yang menyatakan bahwa keahlian (kompetensi) mempunyai peranan yang penting dalam meningkatkan Kualitas hasil pemeriksaan Auditor.

Hasil tersebut dapat dipahami bahwa kompetensi sangatlah dibutuhkan oleh seorang Auditor untuk bertindak sebagai seorang ahli dalam menjalankan tugasnya, jika Auditor memiliki kompetensi yang baik maka Auditor dapat melaksanakan penugasan dengan baik dan tentunya akan menghasilkan Kualitas hasil pemeriksaan yang baik pula. Sebaliknya jika Auditor memiliki kompetensi yang rendah maka Auditor tersebut akan menghadapi berbagai kesulitan dalam penugasan dan akan menghasilkan Kualitas hasil pemeriksaan yang kurang baik (kurang memuaskan).

Pengaruh Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H2)

Hipotesis yang kedua menyatakan bahwa pendidikan dan pelatihan berkelanjutan berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel pendidikan dan pelatihan berkelanjutan adalah 0,132. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,002. Hasil ini mendukung hasil penelitian Batubara (2008), Mulyono (2009) dan Lubis (2009) yang menyatakan bahwa pendidikan dan pelatihan berkelanjutan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Sertifikasi jabatan dan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, antara lain sebagai berikut: Pemeriksa harus mempunyai Sertifikasi Jabatan Fungsional (JFA), Pemeriksa harus mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, dan wajib memiliki pengetahuan dan akses informasi teraktual dalam standar, metodologi, prosedur, dan teknik pemeriksaan

Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H3)

Hipotesis yang ketiga menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel kompleksitas tugas adalah 0,377. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,000. Kompleksitas audit akan muncul apabila terjadi kesulitan tugas (*task difficulty*) dalam kegiatan pengauditan. Kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Kompleksitas tugas tidak selalu menurunkan kualitas audit sebab setiap kompleksitas tugas yang terjadi pada penugasan akan dicari solusinya sehingga beragamnya kompleksitas tugas yang dihadapi dapat menambah khazanah keilmuan auditor yang bersangkutan. Selain itu, selama seorang auditor mengikuti langkah-langkah atau prosedur-prosedur audit sesuai SPKN dengan benar maka kualitas audit akan terjaga walaupun ada kompleksitas tugas yang terjadi dalam penugasan.

Pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H4)

Hipotesis yang keempat menyatakan bahwa skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan.

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel skeptisme profesional adalah 0,242. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,004. Theodorus (2011:77) mengemukakan bahwa skeptisme profesional merupakan sikap mutlak yang harus dimiliki Auditor. Skeptisme profesional akan membantu Auditor dalam menilai dengan kritis risiko yang dihadapi dan memperhitungkan risiko tersebut dalam bermacam-macam keputusan (seperti menerima atau menolak klien; memilih metode dan teknik audit yang tepat; menilai bukti-bukti audit yang dikumpulkan dan seterusnya). Auditor harus memberikan keyakinan yang memadai bahwa bukti audit telah mencukupi dan sesuai untuk mendukung temuan dan kesimpulan Auditor. Keyakinan yang memadai atas bukti-bukti yang ditemukan akan sangat membantu Auditor dalam melaksanakan proses audit sehingga Kualitas hasil pemeriksaan dapat tercapai.

Pengaruh Obyektivitas terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H5)

Hipotesis yang kelima menyatakan bahwa obyektivitas berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel obyektivitas adalah 0,322. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,004. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Sukriah (2009) yang menyatakan obyektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan, dan juga PERMENPAN No. PER/05/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dinyatakan bahwa Auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dan merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Auditor harus obyektif dalam melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas.

Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H6)

Hipotesis yang keenam menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel independensi adalah 0,072. Nilai ini signifikan pada tingkat

signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,004. Pernyataan Standar Umum kedua tentang Standar Pemeriksaan 01 dalam SPKN menetapkan “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan probadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya.” Proses pemeriksaan yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan berdasarkan sikap yang jujur dan tidak memihak pada siapapun akan memberikan Kualitas hasil pemeriksaan yang baik bila dibandingkan dengan Auditor yang tidak memiliki sikap independensi pada saat melakukan proses audit.

Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan pendapat Ayu (2013) yang menyatakan bahwa semakin Auditor mampu menjaga independensinya dalam menjalankan penugasan profesionalnya maka Kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan akan semakin baik. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan Ruslan (2011), Ningsih dan Dyan (2013) yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap Kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan.

Pengaruh Kecermatan Profesional terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H7)

Hipotesis yang ketujuh menyatakan bahwa kecermatan profesional tidak berpengaruh terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel kecermatan profesional adalah -0,138. Nilai ini tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,445. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Apriliyani dkk (2013), William dkk (2015), Apriliyani dkk (2013), serta Bawono dan Singgih (2010). Louwers dkk (2008) dalam Singgih dan Bawono (2010) yang menyimpulkan bahwa kegagalan audit dalam kasus fraud transaksi pihak-pihak terkait disebabkan kurangnya sikap skeptis dan *due professional care* Auditor dibandingkan kekurangan dalam standar auditing.

Ketidaksignifikanan ini disebabkan kecermatan profesional Auditor merupakan sikap mental yang wajib dimiliki seorang Auditor dalam melaksanakan tugasnya. Sehingga dalam kondisi apapun Auditor harus bekerja secara cermat dan menggunakan

kemahiran profesionalnya. Hal ini sesuai dengan Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah dinyatakan bahwa Auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasannya. *Due professional care* dapat diterapkan dalam pertimbangan profesional (*Professional judgment*).

Pengaruh Kepatuhan kepada Kode Etik terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (H8)

Hipotesis yang ketujuh menyatakan bahwa kepatuhan kepada kode etik berpengaruh negative terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel kepatuhan kepada kode etik adalah -0,088. Nilai ini tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,540.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ruslan (2011) yang menyatakan bahwa etika tidak berpengaruh terhadap Kualitas hasil pemeriksaan. Namun hasil ini tidak sejalan dengan penelitian dari Hasbullah, Erni dan Trisna (2014) yang menyatakan bahwa Kualitas hasil pemeriksaan dipengaruhi oleh etika seorang Auditor. Semakin Auditor mampu menjaga hubungannya dengan pihak lain sesuai dengan kode etik yang telah ditetapkan dan memiliki sikap objektif, berintegritas, tidak mengungkapkan informasi tanpa otorisasi yang memadai serta bertanggung jawab pada profesinya, maka semakin baik Kualitas hasil pemeriksaan yang akan dihasilkannya.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, penulis dapat menarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, kompetensi sangatlah dibutuhkan oleh seorang Auditor untuk bertindak sebagai seorang ahli dalam menjalankan tugasnya, jika Auditor memiliki kompetensi yang baik maka Auditor dapat melaksanakan penugasan dengan baik dan tentunya akan menghasilkan Kualitas hasil pemeriksaan yang baik pula.
2. Pendidikan dan pelatihan berkelanjutan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sehingga Auditor harus

- mempunyai Sertifikasi Jabatan Fungsional (JFA), Pemeriksa harus mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, dan wajib memiliki pengetahuan dan akses informasi teraktual dalam standar, metodologi, prosedur, dan teknik pemeriksaan
3. Kompleksitas tugas berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Sebuah tugas menjadi lebih kompleks jika adanya ketidakkonsistenan petunjuk dan ketidakmampuan pengambil keputusan dalam mengintegrasikan petunjuk informasi. Kompleksitas audit akan muncul apabila terjadi kesulitan tugas (*task difficulty*) dalam kegiatan pengauditan. Kompleksitas tugas tidak selalu menurunkan kualitas audit, karena jika seorang auditor sudah mengikuti langkah-langkah atau prosedur-prosedur audit sesuai SPKN dengan benar maka kualitas audit akan terjaga walaupun ada kompleksitas tugas yang terjadi dalam penugasan.
 4. Skeptisme profesional berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sehingga Auditor dituntut untuk melaksanakan skeptisme profesional yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan.
 5. Obyektivitas berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sehingga Auditor memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dan merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya.
 6. Independensi berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sehingga semakin mampu seorang Auditor dalam menjaga independensinya, maka akan semakin baik Kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkannya.
 7. Kecermatan profesional tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, hal ini disebabkan kecermatan profesional Auditor merupakan sikap mental yang wajib dimiliki seorang Auditor dalam melaksanakan tugasnya. Sehingga dalam kondisi apapun mereka harus bekerja secara cermat dan menggunakan

kemahiran profesionalnya.

8. Etika tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Mematuhi peraturan, menjaga hubungan kepada auditi, teman sekerja, dan masyarakat sesuai kode etik serta tanggung jawab profesi saja masih belum cukup untuk meningkatkan Kualitas hasil pemeriksaan.

6. Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan yang sudah diperoleh, maka sarannya yaitu sebagai berikut:

1. Peneliti juga menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar melakukan penelitian kembali pada aparat inspektorat se-Kalimantan Selatan sebab terdapat beberapa wilayah yang tidak terwakili dalam penelitian ini, sehingga hasilnya belum dapat digeneralisasi.
2. Penelitian selanjutnya disarankan untuk meneliti pengaruh variabel-variabel lain seperti moderating atau intervening contohnya pengaruh budaya organisasi terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adiguna. (2014). "*Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas, Akuntabilitas dan Integritas Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris KAP di Semarang)*". <http://putraadiguna.blogspot.co.id/2014/11/pengaruh-kompetensi-independensi.html>.
- Alim, M. Nizarul, Trisni Hapsari dan Liliek Purwanti, 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Auditor dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi*. Makalah. Simposium Nasional Akuntansi X.
- Aprianti, Deva. 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Keahlian Profesional terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Jakarta Selatan*. Skripsi UIN Syarif Hidayatullah Jakarta. Jakarta.
- Ashari, Ruslan. 2011. *Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika terhadap Kualitas Auditor pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara*. Program Studi

- Akuntansi, Universitas Hasanuddin: Makassar
- Arens, A. A., dkk, 2011, *Jasa Audit dan Assurance Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia)*. Buku Satu. Salemba Empat: Jakarta .
- Ayu Dewi Riharna Najib. 2013. *Pengaruh keahlian, Independensi, dan Etika terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sul-Sel)*. Skripsi.
- Batubara, Rizal Iskandar, 2008. *Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan, dan Dan Independen Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Empiris Pada Bawasko Medan)*. Tesis Sumatera Utara : Ilmu Akuntansi, Pasca Sarjana, Universitas Sumatera Utara.
- Bawono, Rangga Icut dan Elisha Muliani Singgih. 2010. *Pengaruh independensi, pengalaman, due profesional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit (studi pada Auditor di KAP "Big Four" di Indonesia)*. Simposium Nasional Akuntansi XIII.
- Boyton C. William, dkk. 2002. *Modern Auditing*. Edisi Ketujuh. Jilid I. Erlangga: Jakarta
- Christiawan, Yulius Jogi. 2002. *Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan. Vol.4 No.2.
- Deis, D. R. dan Gary A. Giroux. 1992. *Determinants of Audit Quality in the Public Sector*. *The Accounting Review*, (July): 462-479.
- Efendy, Muhammad Taufiq. 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo)*. UNDIP: Semarang.
- Ghozali. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi 5. Badan Penerbit Undip: Semarang.
- Hasbullah, Erni, dan Trisna. 2014. *Pengaruh Keahlian Audit, Kompleksitas Tugas, dan Etika Profesi Terhadap Kualitas Audit*. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi S1 (Volume 2 No: 1 Tahun 2014)*: Yogyakarta.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2012. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta.
- Iksan, Arfan dan Imam Ghozali. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Akuntansi dan Manajemen*. PT. Madju Medan Cipta: Medan.
- Jamilah, et. al. 2007. *Pengaruh Gender Tekanan Ketaatan dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment*. Simposium Nasional Akuntansi X Makassar.
- Lauw Tjun Tjun, dkk. 2012. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Akuntansi Vol.4 No.1 Mei 2012.
- Lilis Aridin. (2010). "Pengaruh Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas, dan Motivasi terhadap Kualitas Audit". *Majalah Ekonomi*. Tahun XX No. 3 Desember: Surabaya.
- Luthans. 2005. *Organizational Behaviour 10th Edition*. AND: Yogyakarta.
- Lubis, Haslinda (2009). *Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesional dan Kepatuhan Kode Etik Terhadap Kualitas Hasil Auditor pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara*. Tesis: Sumatera Utara : Ilmu Akuntansi, Pasca Sarjana, Universitas Sumatera Utara.
- Lowenshon, S., Johnson E.L., dan Elder J.R. 2005. *Auditor Specialization and Perceived Audit Quality, Auditee Satisfaction, and Audit Fees in the Local Government Audit Market*. *Journal of Accounting and Public Policy* 26. 705-732.
- Maulidya, Nur. 2015. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Pengawas Internal Pemerintah*. Universitas Lambung Mangkurat: Banjarmasin.
- Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Publisher: Yogyakarta.
- Marietta dkk (2013). "Aparat Inspektorat Kota Tomohon Dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah". *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Unsrat* Volume 4 – Nomor 2, Desember 2013.
- Mulyadi, 2012. *Auditing*. Edisi 6. Salemba Empat: Jakarta.

- Nur Samsi, dkk. 2013. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit: Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi*. Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi Volume 1 Nomor 2, Maret 2013.
- Prasita, Andin dan Priyo Adi. 2007. *Pengaruh Kompleksitas Audit dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Pemahaman terhadap Sistem Informasi*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana September 2007. Hal 54-78 : Semarang.
- Robbins, S.P., dan T.A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi edisi 12*. Salemba Empat: Jakarta.
- Rita. A dan Sony. H.A. 2014. *Pengaruh Berdasarkan hasil penelitian tersebut, penulis dapat menarik beberapa kesimpulan tentang Kompetensi, Kompleksitas Tugas dan Skeptisme Profesional Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Akuntansi, Vol. 2, No. 2 (April). Universitas Riau: Riau.
- Sabrina dan Indira Januarti. 2012. *Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika, dan Gender terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui Skeptisme Profesional Auditor (Studi Kasus Pada KAP Big Four di Jakarta)*. Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin.
- Sari dan Mardisar (2007). "Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap kualitas Hasil Kerja Auditor".
- Sukriah dkk., 2009. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*. Simposium Nasional Akuntansi XII : Palembang.
- Sugiyono, 2014, *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta, Bandung.
- Tania. 2013. *Pengaruh Independensi, Keahlian, Pengetahuan Akuntansi dan Auditing serta Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit oleh Akuntan Publik*. Skripsi. Jakarta.
- Theodorus M, Tuanakotta, 2011. *Berpikir kritis dalam Auditing*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta
- Umar, Husein, 2008, *Desain Penelitian Akuntansi Keperilakuan*. PT Raja Grafindo Persada: Jakarta.
- Wandhanarum. Puspa Mayangsari, 2013. *Auditing Pendekatan Sektor Publik dan Privat*. Penerbit Media Bangsa. Jakarta.
- Wulandari, E., Tjahjono, H. K., (2011). *Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor pada BPKP Perwakilan DIY*. Jurnal Akuntansi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta Vol.1 No.1.
- William dkk (2015). "Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit". 42E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana 10.1 (2015) : 91-106.