

INTEGRITAS SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH *DUE PROFESSIONAL CARE* PADA KINERJA AUDITOR INSPEKTORAT

Luh Ayu Alita Ermayanthi¹
Ni Ketut Rasmini²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: alitaerma@ymail.com/ telp: +62 81 236 745 322

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor serta pengaruh moderasi integritas dalam hubungan antara *due professional care* dengan kinerja auditor. Metode penelitian yang digunakan adalah dengan pendekatan kuantitatif berbentuk asosiatif. Penelitian ini melibatkan seluruh jabatan fungsional auditor di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar yang terdiri dari 34 responden. Dalam penelitian ini digunakan metode pengambilan sampel dengan metode sampel jenuh atau sensus. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik regresi moderasi melalui uji interaksi. Pengembalian kuesioner dalam penelitian ini sebanyak 33. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *due professional care* berpengaruh positif pada kinerja auditor dan integritas mampu memoderasi pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor Inspektorat di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar.

Kata kunci: *Due Professional Care*, Integritas, Kinerja Auditor

ABSTRACT

This study was conducted to determine the effect of due professional care in the performance of the auditor as well as the moderating influence of integrity in the relationship between due professional care in the performance of auditors. Research method used is the quantitative approach associative shape. This research involves all functional positions in the Office of the Inspectorate auditor Klungkung and Gianyar comprised of 34 respondents. This study used a sampling method with saturated or census sampling method. The data analysis technique used is the technique of regression moderation through interaction test. Returns questionnaire in this study were 33. The results showed that the positive effect due professional care in the performance and integrity of auditors able to moderate the influence of due professional care in the performance of auditors in the Office of the Inspectorate Inspectorate Klungkung and Gianyar.

Keywords: *Due Professional Care*, Integrity, Performance Auditor

PENDAHULUAN

Tuntutan masyarakat akan terwujudnya pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean governance*) dalam penyelenggaraan organisasi

sektor publik yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dari praktik penyelewengan dana memaksa pemerintah untuk meningkatkan peran dari pengawasan internal. *Good governance* dan *clean governance* sebagai cerminan dari tata kelola pemerintahan yang baik serta bersih menginsyaratkan ketika suatu pemerintahan memiliki akuntabilitas yang tinggi, jujur serta bertanggung jawab terhadap masyarakat maka pemerintahan tersebut dikatakan sebagai pemerintahan yang berhasil dalam mengelola kepentingan masyarakat. Tuntutan ini memang wajar mengingat beberapa penelitian menunjukkan bahwa terjadinya krisis ekonomi di Indonesia ternyata disebabkan oleh buruknya pengelolaan pemerintah (*bad governance*) dan buruknya birokrasi (Sunarsip, 2001). Penyelenggaraan *good governance* tidak hanya diperuntukkan bagi pemerintah pusat, pemerintah daerah juga dituntut untuk melakukan tata kelola pemerintahan yang baik dan bersih sehingga hal tersebut dapat tercipta disetiap lini pemerintahan.

Salah satu unit yang melakukan audit/pemeriksaan terhadap pemerintah daerah adalah Inspektorat daerah. Inspektorat daerah melaksanakan kegiatan audit untuk mendukung fungsi pengawasan dalam pemerintahan daerah. Untuk menjalankan tugas audit tentu perlu didukung oleh kinerja auditornya. Fungsi pemeriksaan (audit) akan berjalan efektif dan optimal apabila kinerja dari auditor juga optimal. Kinerja auditor merupakan kemampuan dari seorang auditor dalam menghasilkan temuan atau hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara yang dilakukan dalam satu tim pemeriksa. Menurut Boynton (dalam Rohman, 2007), fungsi auditor internal adalah melaksanakan fungsi

pemeriksaan internal yang merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilakukan. Selain itu, auditor internal diharapkan pula dapat lebih memberikan sumbangan bagi perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kinerja organisasi. Dengan adanya kontribusi yang dilakukan oleh Inspektorat ini setiap aparat yang ada di dalamnya secara tidak langsung diuntut berkinerja, patuh dan taat terhadap peraturan-peraturan yang berlaku yang dapat menjamin terlaksanannya pemerintah yang efektif dan efisien. Dengan demikian auditor internal pemerintah daerah memegang peranan yang sangat penting dalam proses terciptanya akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan di daerah.

Dewasa ini masih banyak kasus korupsi yang terjadi di Indonesia, bahkan korupsi tidak hanya terjadi di pusat pemerintahan namun korupsi sudah terjadi di tingkat masyarakat. Seperti adanya kasus korupsi yang melibatkan mantan bupati Klungkung yakni Wayan Candra yang terbukti korupsi terkait pembebasan tanah untuk pembangunan dermaga dan jalan menuju dermaga Gunaksa Klungkung senilai Rp 111,02 miliar (sumber: okezone.com diakses tanggal 10 Agustus 2015). Kasus korupsi tersebut merupakan suatu bukti masih kurangnya kemampuan Inspektorat daerah dalam mencegah terjadinya penyimpangan. Integritas dari auditor internal pemerintah dari tiap kabupaten tersebut perlu dipertimbangkan, hal ini dikarenakan terdapatnya hasil temuan yang didapati oleh BPK pada audit atas laporan keuangan SKPD yang diaudit oleh auditor internal pemerintah yang tidak mengungkapkan penyimpangan yang terjadi dalam pengelolaan anggaran daerah. Hal ini ditunjukkan

dalam hasil data pemeriksaan BPK dari daerah Kabupaten Klungkung dan Gianyar yang memberikan opini wajar dengan pengecualian (WDP) berturut-turut dari tahun 2006-2013 (sumber: data pemantauan tidak lanjut hasil pemeriksaan BPK di Kabupaten Klungkung dan Gianyar). Hal ini mengindikasikan masih terdapat kelemahan dalam sistem pengendalian intern dalam pemerintahan daerah. Seperti diketahui, opini merupakan keluaran dari sebuah proses pemeriksaan laporan keuangan. Opini BPK merupakan salah satu indikator yang digunakan oleh para pemangku kepentingan (*stakeholders*) untuk mendapatkan tingkat kepercayaan atas sebuah laporan keuangan yang disajikan. Kelemahan dalam sistem pengendalian intern dan temuan yang terkait dengan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mengisyaratkan bahwa pengawasan internal yang dilakukan di Pemerintah Kabupaten Klungkung dan Gianyar dirasakan masih dikatakan belum optimal dalam memeriksa dan mencegah penyimpangan pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan pejabat pemerintah. Seperti dijelaskan sebelumnya, pengawasan dapat dilaksanakan oleh pengawas internal yaitu Inspektorat, dengan adanya keberadaan Inspektorat diharapkan mampu mencegah kasus penyelewengan dana pemerintah. Dengan masih adanya kasus penyimpangan tersebut, kualitas audit yang dilaksanakan Inspektorat masih dipertanyakan oleh publik. Sehingga dalam hal ini profesionalisme dan integritas dari aparat pemerintah dalam bidang pengawasan harus ditingkatkan. Hal tersebut guna mengoptimalkan serta meningkatkan kinerja dalam mendeteksi dan mencegah adanya penyelewengan penggunaan keuangan negara/daerah.

Seorang auditor dituntut untuk dapat berkinerja, auditor dikatakan berkinerja apabila mencapai kualitas hasil auditnya baik. Standar umum menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, meliputi standar-standar yang terkait dengan karakteristik organisasi dan individu-individu yang melakukan kegiatan audit. Syarat diri auditor salah satunya yakni memiliki kecermatan profesional, yang dimana seorang auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*). Penting bagi auditor untuk mengimplementasikan *due professional care* dalam pekerjaan auditnya. Auditor dituntut untuk selalu berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan (Elisha dan Icu, 2010).

Penelitian mengenai hubungan antara *due professional care* dengan kinerja auditor telah dilakukan sebelumnya dimana menunjukkan hasil temuan yang inkonsisten. Singgih dan Bawono (2011), Widyani (2012), Suryono (2013) serta Naa (2014) hasil penelitiannya menyatakan *due professional care* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Aji (2009), Musmini (2010) dan Subhan (2011) menyatakan hasil yang berlawanan yaitu *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Berdasarkan penelitian

sebelumnya, masih terdapat ketidakkonsistenan dari hasil penelitian terdahulu. Dari hasil yang berlawanan ini, maka peneliti tertarik untuk meneliti kembali hubungan *due professional care* pada kinerja auditor dan peneliti juga menggunakan variabel pemoderasi lain yang mungkin dapat mempengaruhi kinerja auditor, yaitu variabel integritas.

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seseorang untuk bersikap jujur dan berterusterang tanpa mengorbankan rahasia pemakai jasa audit. Dalam menjalankan pekerjaannya auditor harus mempertahankan integritas dan harus bebas dari benturan kepentingan dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material dalam meneliti laporan keuangan. Integritas merupakan keadaan dimana suatu individu yang berupaya dalam meningkatkan kepercayaan terhadap publik, maka individu tersebut haruslah memiliki integritas yang tinggi dalam kinerjanya (Haryono, 2010:94). Mediasari dan Nellysari (2007) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak sengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kinerjanya terhadap kualitas hasil auditnya.

Penelitian ini menekankan pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor Inspektorat dengan integritas sebagai pemoderasi. Lebih lanjut, penelitian ini dilakukan pada auditor yang bekerja di Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar. Dimana telah dijelaskan sebelumnya bahwa masih adanya kasus korupsi di

Kabupaten Klungkung dan Gianyar serta masih banyaknya temuan audit yang tidak mampu ditemukan oleh auditor di Kantor Inspektorat Klungkung dan Gianyar. Hal tersebut mengindikasikan bahwa kinerja auditor dalam melakukan pemeriksaan masih belum optimal dan perlu dipertanyakan. Dengan adanya Inspektorat di wilayah kota/kabupaten seharusnya dapat mendeteksi dan mencegah bahkan mengurangi adanya penyimpangan pengelolaan keuangan negara yang terjadi sehingga peneliti tertarik untuk mengambil penelitian di daerah tersebut.

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan. *Due professional care* dapat diterapkan dalam pertimbangan profesional (*professional judgement*), meskipun dapat saja terjadi penarikan kesimpulan yang tidak tepat ketika audit sudah dilakukan dengan seksama. Menurut PSP No. 01 SPKN 2007, kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. Menerapkan kemahiran profesional secara cermat dan seksama memungkinkan pemeriksa untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa salah saji material atau ketidakakuratan yang signifikan dalam data akan terdeteksi. Auditor yang gagal dalam menggunakan atau menerapkan sikap skeptis maka akan menghasilkan opini

audit yang tidak berdaya guna dan tidak memiliki kualitas audit yang baik (Mansur, 2007).

Penting bagi auditor untuk mengimplementasikan *due professional care* dalam pekerjaan auditnya. Hal ini dikarenakan *standard of care* untuk auditor berpindah target yaitu menjadi berdasarkan kekerasan konsekuensi dari kegagalan audit. Sehingga auditor diuntut untuk cermat dan seksama dalam melakukan tugasnya (Naa, 2014). Hasil penelitian Kopp, Morley, dan Rennie dalam Mansur (2007: 38) membuktikan bahwa masyarakat mempercayai laporan keuangan jika auditor telah menggunakan sikap skeptis profesionalnya (*professional skepticism*) dalam proses pelaksanaan audit. Penelitian mengenai *due professional care* pernah diteliti oleh Singgih dan Bawono (2011) serta Naa (2014) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa *due professional care* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

H₁: *Due professional care* berpengaruh positif pada kinerja auditor.

Penting bagi auditor untuk mengimplementasikan *due professional care* dalam pekerjaan auditnya. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan. Auditor yang cermat dan seksama akan dapat menghasilkan audit yang berkualitas (Naa, 2014). Menurut SPKN 2007, pemeriksa harus mempertahankan integritas dan obyektivitas pada saat melaksanakan pemeriksaan untuk mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik.

Dalam melaporkan hasil pemeriksaannya, pemeriksa bertanggung jawab untuk mengungkapkan semua hal yang material atau signifikan yang diketahuinya, yang apabila tidak diungkapkan dapat mengakibatkan kesalahpahaman para pengguna laporan hasil pemeriksaan, kesalahan dalam penyajian hasilnya, atau menutupi praktik-praktik yang tidak patut atau tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

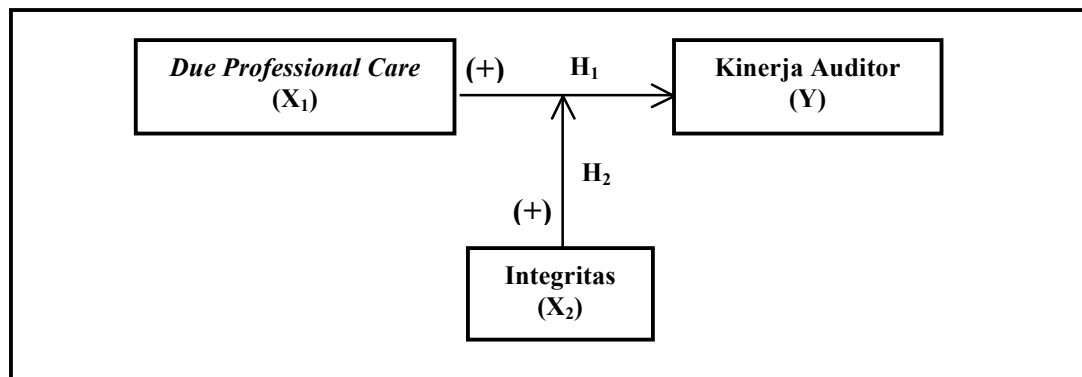
Integritas merupakan suatu sikap yang mutlak diperlukan bagi seorang auditor. Integritas dapat mencegah kebohongan dan pelanggaran prinsip tetapi tidak dapat menghilangkan kecerobohan dan perbedaan pendapat. Integritas mensyaratkan pemeriksa untuk memperhatikan jenis dan nilai-nilai yang terkandung dalam standar teknis dan etika. Integritas juga mensyaratkan agar pemeriksa memperhatikan prinsip-prinsip obyektivitas dan independensi (SPKN, 2007). Sunarto (2011) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Kualitas hasil pemeriksaan merupakan salah satu indikator yang digunakan dalam menilai kinerja auditor. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Dengan timbulnya kepercayaan masyarakat dan pengguna laporan lainnya, maka kinerja dari auditor dikatakan meningkat menjadi lebih baik. Hasil penelitian tersebut sesuai

dengan penelitian yang dilakukan oleh Larkin (2000), Arini (2010) serta Eria, dkk (2012).

H₂: Integritas memoderasi pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor.

METODE PENELITIAN

Desain penelitian menguraikan tentang pendekatan yang cocok digunakan untuk mendapatkan jawaban masalah dan tujuan penelitian. Pendekatan yang digunakan dalam penulisan penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Adapun gambar desain dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1 berikut :



Gambar 1. Desain Penelitian

Sumber: data primer diolah, (2015)

Penelitian ini dilakukan di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar. Pemilihan pada Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar sebagai lokasi penelitian didasarkan pada pertimbangan bahwa masih diperlukannya upaya peningkatan kinerja auditor Inspektorat di daerah tersebut. Obyek dalam penelitian ini adalah kinerja auditor Inspektorat di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar.

Variabel terikat (*dependent variable*), merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2014:59). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kinerja auditor (Y). auditor yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya (Mangkunegara, 2005:67). Pertanyaan terbagi menjadi 2 indikator yang terdiri dari 11 item pertanyaan, indikator yang digunakan diadopsi dari penelitian Arini (2010) dan Ayuningtyas, dkk (2012). Indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja auditor adalah kualitas pekerjaan dan kuantitas pekerjaan/jumlah output. Indikator (1) kualitas pekerjaan terdiri dari 6 item pertanyaan yaitu: menyusun program audit sesuai standar, jadwal pemeriksaan sesuai rencana kerja tahunan, program audit telah disetujui sebelumnya oleh atasan, program audit yang telah selesai dituangkan dalam kertas kerja hasil pemeriksaan, temuan dikomunikasikan dengan auditee, kertas kerja hasil pemeriksaan memuat simpulan. Indikator (2) kuantitas pekerjaan/jumlah output terdiri dari 5 item pertanyaan yaitu: jadwal pelaksanaan yang sesuai dengan jadwal, waktu audit yang sesuai dengan jadwal masuk audit, realisasi waktu yang sesuai, konsep laporan hasil audit dan laporan kegiatan telah diajukan kepada atasan tepat waktu, realisasi output yang sesuai dengan target.

Variabel bebas (*independent variable*), merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya, atau timbulnya variabel terikat (Sugiyono, 2014:59). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah *due professional care* (X_1). *Due Professional Care* adalah kemahiran profesional yang

cermat dan seksama. Pertanyaan terbagi menjadi 2 indikator yang terdiri dari 7 item pertanyaan, indikator yang digunakan diadopsi dan dikembangkan dari penelitian Mansur (2007). Indikator yang digunakan untuk mengukur *due professional care* adalah: (1) penggunaan keahlian terdiri 3 item yaitu menggunakan keahlian dengan cermat dan seksama, kemampuan melaksanakan prosedur audit, serta keahlian secara hati-hati; (2) skeptis dan keyakinan memadai terdiri dari 4 item yaitu mewaspasi kecurangan, waspada terhadap resiko, pertimbangan professional, dan evaluasi bukti audit.

Variabel moderating adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel bebas terhadap variabel terikat (Sugiyono, 2014:59). Variabel moderating dalam penelitian ini adalah integritas (X_2). Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan bertanggungjawab dalam melaksanakan audit. Pertanyaan terbagi menjadi 4 indikator yang terdiri dari 8 item pertanyaan, indikator yang digunakan diadopsi dari penelitian Arini (2010) dan Ayuningtyas, dkk (2012). Indikator yang digunakan untuk mengukur integritas adalah: (1) kejujuran auditor terdiri dari 2 item yaitu: bekerja sesuai keadaan, dan tidak menerima imbalan; (2) keberanian auditor terdiri dari 2 item: tidak terintimidasi, dan dapat mengemukakan hal-hal yang penting; (3) sikap bijaksana auditor terdiri dari 2 item: menimbang permasalahan dengan seksama, dan tidak mempertimbangkan keadaan kelompok tertentu; (4) tanggung jawab auditor terdiri dari 2 item: memiliki rasa tanggung jawab, dan berpegangan teguh pada peraturan.

Data kualitatif, yaitu data yang dinyatakan dalam bentuk kata, kalimat, skema dan gambar (Sugiyono, 2014:13), berupa elemen-elemen dalam pernyataan yang terdapat dalam kuesioner dan wawancara terhadap responden. Data kuantitatif, yaitu data yang berupa angka dan dapat diukur atau dihitung dengan satuan hitung atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2014:13). Dalam penelitian ini, data kuantitatif diperoleh dari data kualitatif yang dikuantitatifkan dengan bantuan skala likert.

Data primer, yaitu data yang dibuat oleh peneliti untuk maksud khusus menyelesaikan permasalahan yang sedang ditanganinya. Data dikumpulkan sendiri oleh peneliti langsung dari sumber pertama atau objek penelitian dilakukan (Sugiyono, 2014:199). Data primer dalam penelitian ini yaitu berupa jawaban kuisisioner dari responden di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar. Data sekunder, yaitu data yang telah dikumpulkan untuk maksud selain menyelesaikan masalah yang sedang dihadapi. Data ini dapat ditemukan dengan cepat dan diperoleh melalui orang lain atau dokumen (Sugiyono, 2014:199). Data sekunder dalam penelitian ini berupa jumlah auditor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar serta data mengenai temuan audit di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2014:115). Populasi yang menjadi obyek dalam penelitian ini adalah seluruh pejabat fungsional auditor (JFA)

yang berada di Inspektorat Kabupaten Klungkung sejumlah 19 auditor dan Inspektorat Kabupaten Gianyar sejumlah 15 auditor pada tahun 2015 sehingga menjadi sebanyak 34 auditor. Sampel adalah bagian dari jumlah karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2014:116). Penelitian ini menggunakan seluruh populasi yang ada yaitu metode sampel jenuh atau sensus. Metode ini digunakan karena dipertimbangkan dari ketersediaan waktu dan jumlah yang memungkinkan untuk dilakukan penelitian secara keseluruhan.

Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode survei dengan teknik kuisisioner yang didistribusikan secara personal. Kuisisioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari tiga bagian. Bagian pertama berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan integritas, bagian kedua berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan *due professional care*, dan bagian ketiga berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan kinerja auditor Inspektorat. Hasil jawaban kemudian akan diukur dengan menggunakan skala *likert*. Teknik pengumpulan data dengan metode survei yang diukur dari kuisisioner akan diolah terlebih dahulu sehingga memiliki skor. Tahapan-tahapan yang dilakukan dalam data adalah *coding* adalah pemberian tanda/symbol/kode bagi tiap-tiap data yang termasuk dalam kategori yang sama. Tanda dapat berupa angka/huruf, yang ditujukan untuk mengklasifikasikan jawaban kedalam kategori-kategori yang penting. *Scoring* adalah pemberian skor/bobot kepada masing-masing jawaban. Pertanyaan atau pernyataan dalam kuisisioner untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala *likert*. Dalam penelitian ini jawaban dari responden diberi skor

dengan menggunakan 5 (lima) point skala *likert*, yaitu: nilai 1 = sangat tidak setuju/tidak pernah, 2= tidak setuju/hampir tidak pernah, 3= cukup setuju/kadang-kadang, 4=setuju/sering, 5= sangat setuju/selalu (Sugiyono, 2014:133). Kegiatan dalam *editing* adalah kegiatan memeriksa data mentah yang masuk apakah terdapat kekeliruan dalam pengiriman, apakah tidak lengkap dalam pengisian, palsu dan sebagainya.

Hasil dari pengumpulan data akan dihimpun dan diolah dengan menggunakan alat bantu berupa program aplikasi SPSS. Pengolahan data ini untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan diterima atau ditolak. Dalam penelitian ini karena adanya variabel moderasi maka teknik analisis datanya menggunakan persamaan regresi melalui uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA). MRA merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) sebagai berikut (Ghozali, 2013:121)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1.X_2 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan :

- α = Konstanta
- Y = Kinerja Auditor
- X_1 = *Due Professional Care*
- X_2 = Integritas
- β_1 = koefisien regresi dari *due professional care* (X_1)
- β_2 = koefisien regresi dari integritas (X_2)
- β_3 = koefisien regresi dari interaksi
- e = *error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang terdiri atas jumlah pengamatan, nilai minimum, nilai maksimum, nilai mean, dan standar deviasi. Tabel 1 menunjukkan hasil statistik deskriptif.

Tabel 1.
Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviasi
Kinerja Auditor (Y)	33	12,15	44,80	33,34	9,633
<i>Due Professional Care</i> (X ₁)	33	8,80	26,66	21,39	6,455
Integritas (X ₂)	33	11,16	36,23	27,61	7,814

Sumber: Data Primer Diolah, (2015)

Berdasarkan Tabel 1 diperoleh nilai terendah dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel kinerja auditor sebesar 12,15 dan nilai tertinggi sebesar 44,80. Nilai rata-rata dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel kinerja auditor adalah sebesar 33,34 hal ini berarti jika jumlah skor jawaban responden lebih besar dari 33,34 maka termasuk pada responden yang memiliki kinerja yang tinggi. Standar deviasi sebesar 9,633 menunjukkan terjadi perbedaan nilai kinerja auditor yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 9,633.

Berdasarkan Tabel 1 diperoleh nilai terendah dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel *due professional care* sebesar 8,80 dan nilai tertinggi sebesar 26,66. Nilai rata-rata dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel *due professional care* adalah sebesar 21,39 hal ini berarti jika jumlah skor jawaban responden lebih besar dari 21,39 maka termasuk pada responden yang memiliki *due professional care* yang tinggi. Standar deviasi sebesar 6,455 menunjukkan terjadi

perbedaan nilai *due professional care* yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 6,455.

Berdasarkan Tabel 1 diperoleh nilai terendah dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel integritas sebesar 11,16 dan nilai tertinggi sebesar 36,23. Nilai rata-rata dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel integritas adalah sebesar 27,61 hal ini berarti jika jumlah skor jawaban responden lebih besar dari 27,61 maka termasuk pada responden yang memiliki integritas yang tinggi. Standar deviasi sebesar 7,814 menunjukkan terjadi perbedaan nilai kinerja auditor yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 7,814.

Pengujian normalitas data pada penelitian ini menggunakan metode *Kolmogorov-Smirnov*. Apabila *Asymp. Sig (2-tailed)* lebih besar dari *level of significant* yang dipakai (5%), maka data populasi dikatakan berdistribusi normal. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2.
Hasil Uji Normalitas

No	Persamaan Regresi	N	Asymp. Sig
1	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + e$	33	0,200
2	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1.X_2 + e$	33	0,322

Sumber: Data Primer Diolah, (2015)

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat koefisien *Asymp. Sig (2-tailed)* adalah lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti model regresi berdistribusi normal.

Uji ini bertujuan untuk mengetahui apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians pada residual dari satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Apabila signifikansi t dari hasil meregresi nilai *absolute residual* terhadap variabel

bebas lebih dari 0,05 (5%), maka model regresi bebas heteroskedastisitas. Berikut hasil uji heteroskedastisitas disajikan pada Tabel 3.

Tabel 3.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

No	Persamaa Regresi	Variabel	Sig
1	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + e$	<i>Due Professional Care</i> (X_1)	0,631
2	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1.X_2 + e$	<i>Due Professional Care</i> (X_1) Integritas (X_2) <i>Due Professional Care</i> Integritas $X_1 * X_2$	0,966 0,334 0,973

Sumber: Data Primer Diolah, (2015)

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa nilai *sig.* masing-masing variabel berada di atas 0,05 sehingga model regresi yang digunakan bebas heteroskedastisitas.

Pada penelitian ini pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi linear yang dihitung dengan memakai program *Statistical Package for The Social Sciences (SPSS)*. Analisis regresi linear sederhana berguna untuk mengetahui pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor. Berikut adalah hasil analisis regresi linear sederhana yang disajikan pada Tabel 4.

Tabel 4.
Hasil Regresi Linear Sederhana

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	12,263	4,493		2,729	0,010
<i>Due Professional Care</i> (X_1)	0,985	0,201	0,660	4,893	0,000
R					0,660
R²					0,436
Adjusted R²					0,418
F Hitung					23,944
Sig. F					0,000

Sumber: Data Primer Diolah, (2015)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + e \dots \dots \dots (1)$$

$$Y = 12,236 + 0,985 X_1 + e \dots \dots \dots (2)$$

Konstanta regresi (α) sebesar 12,236 menunjukkan bahwa apabila nilai *due professional care* (X_1) dinyatakan sama dengan nol, maka nilai kinerja auditor (Y) sebesar 12,236. Ini menjelaskan bahwa jika auditor tidak menerapkan sikap *due professional care*, maka masih ada faktor lain yang mempengaruhi kinerja auditor tersebut. Koefisien regresi *due professional care* (β_1) sebesar 0,985 menunjukkan bahwa variabel *due professional care* mempunyai hubungan positif pada kinerja auditor yang artinya apabila *due professional care* meningkat, maka hasil kinerja auditor akan meningkat.

Untuk mengetahui apakah variabel integritas mampu memoderasi pengaruh variabel *due professional care* terhadap kinerja auditor maka digunakan model pengujian interaksi (*Moderated Regression Analysis—MRA*). Adapun hasil analisis uji interaksi dengan menggunakan program SPSS dapat dilihat pada Tabel 5.

Tabel5.
Hasil Regresi Moderasi

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	32,802	12,190		2,691	0,012
Due Professional Care (X_1)	-0,634	0,678	-0,425	-0,934	0,358
Integritas (X_2)	-0,716	0,516	-0,581	-1,389	0,176
Due Professional Care_Integritas ($X_1_X_2$)	0,055	0,025	1,608	2,170	0,038
R					0,743
R²					0,552
Adjusted R²					0,505
F Hitung					11,900
Sig. F					0,000

Sumber: Data Primer Diolah, (2015)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1.X_2 + e \dots \dots \dots (3)$$

$$Y = 32,802 - 0,634X_1 - 0,716X_2 + 0,055X_1.X_2 + e \dots \dots \dots (4)$$

Konstanta regresi (α) sebesar 32,802 memiliki arti apabila *due professional care*, integritas, dan interaksi antara *due professional care* dengan integritas konstan, maka nilai kinerja auditor sebesar 32,802. Koefisien regresi moderasi (β_3) antara *due professional care* dengan integritas ($X_1.X_2$) bernilai sebesar 0,055 memiliki arti apabila setiap interaksi *due professional care* dengan integritas meningkat maka kinerja auditor akan meningkat dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Koefisien determinasi berguna untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen yang dapat dilihat dari nilai *Adjusted R Square*.

Berdasarkan Tabel 4 terlihat bahwa koefisien determinasi (*Adjusted R²*) sebesar 0,418 memiliki arti bahwa 41,8% variasi kinerja auditor mampu dijelaskan oleh variabel *due professional care*, sedangkan sisanya 58,2% dijelaskan oleh variabel lain diluar model.

Berdasarkan Tabel 5 terlihat bahwa koefisien determinasi (*Adjusted R²*) sebesar 0,505 memiliki arti bahwa 50,5% variasi kinerja auditor mampu dijelaskan oleh variabel *due professional care* serta integritas sebagai pemoderasi, sedangkan sisanya 49,5% dijelaskan oleh variabel lain diluar model. Berdasarkan Tabel 4 dan Tabel 5 dapat dilihat perbandingan hasil uji koefisien determinasi, dimana jika dilihat

dari nilai *adjusted R square*, hasil uji dengan pemoderasi lebih baik dari pada hasil uji regresi linear berganda. Hal ini menunjukkan bahwa pemoderasi memang memengaruhi hubungan variabel independen dan dependen.

Uji kelayakan model (uji F) bertujuan untuk melihat apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model memiliki pengaruh secara simultan terhadap variabel terikat (Ghozali, 2013:98). Berdasarkan hasil analisis regresi di atas (Tabel 4 dan Tabel 5) variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. *Level of significant* (α) yang digunakan adalah 5 persen (0,05). Nilai signifikansi F atau *p-value* dari kedua tabel sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi linear sederhana dan regresi moderasi layak digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel bebas pada variabel terikat. Seluruh variabel (*due professional care* dan integritas) dapat memprediksi atau menjelaskan fenomena kinerja auditor pada Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar sehingga dapat disimpulkan bahwa model dalam penelitian ini dikatakan layak untuk diteliti.

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel bebas secara individual terhadap variabel terikat. *Level of significant* (α) yang digunakan adalah 5 persen (0,05). Apabila tingkat signifikansi t lebih besar dari nilai $\alpha = 0,05$ maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Sebaliknya jika tingkat signifikansi t lebih kecil dari atau sama dengan $\alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_a diterima.

Pada Tabel 4 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel *due professional care* sebesar 0,000 sehingga H_1 diterima, maka tingkat signifikansi t

adalah $0,000 < 0,05$. Hal ini mengindikasikan bahwa *due professional care* berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor. Pada Tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi uji t sebesar 0,038 sehingga H_2 diterima, maka tingkat signifikansi t adalah $0,000 < 0,05$. Hal ini mengindikasikan bahwa integritas mampu memoderasi pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor.

Berdasarkan hasil uji yang disajikan pada Tabel 4 diperoleh *p-value* sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini berarti bahwa *due professional care* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Nilai koefisien regresi *due professional care* (X_1) sebesar 0,985 menunjukkan adanya pengaruh positif *due professional care* pada kinerja auditor. Hasil ini menerima hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan *due professional care* berpengaruh positif pada kinerja auditor. Auditor yang patuh menerapkan sikap *due professional care* yang tinggi maka akan meningkatkan kinerja auditor menjadi semakin baik, sebaliknya apabila pelaksanaan *due professional care* auditor rendah maka kinerja auditor akan semakin menurun. Auditor yang memiliki kemahiran professional yang cermat dan seksama akan lebih mampu melaksanakan tugas audit dengan lebih baik serta cenderung menyelesaikan setiap tahapan-tahapan proses audit secara lengkap dengan mempertahankan sikap skeptisme dalam mempertimbangkan bukti-bukti audit yang kurang memadai ditemukan selama proses audit untuk memastikan agar kualitas audit yang dihasilkan baik.

Berdasarkan temuan tersebut, menunjukkan bahwa *due professional care* memiliki peran dalam pelaksanaan kinerja auditor di Kantor Inspektorat Kabupaten

Klungkung dan Gianyar. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Singgih dan Bawono (2011), Widyani (2012), Suryono (2013) serta Naa (2014) dengan hasil serupa yaitu *due professional care* berpengaruh positif pada kinerja auditor. Hal ini juga membuktikan kepatuhan auditor Inspektorat sebagai auditor internal pemerintah terhadap Standar Pengawasan Keuangan Negara 2007 dan Standar Umum Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008 mengenai kewajiban menerapkan sikap *due professional care* dalam menjalankan tugasnya sebagai pemeriksa.

Hasil uji moderasi *due professional care* dan integritas (X_1, X_2) pada kinerja auditor diperoleh *p-value* sebesar 0,038 (Tabel 5) lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini berarti bahwa integritas mampu memoderasi pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor. Nilai koefisien regresi *due professional care* dan integritas (X_1, X_2) sebesar 0,055 menjelaskan bahwa integritas memperkuat pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor. Hasil ini menerima hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan integritas memperkuat pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor.

Hasil dalam penelitian ini berhasil menunjukkan auditor yang berintegritas tinggi dalam bekerja akan meningkatkan sikap *due professional care* terhadap kinerja auditor dalam pemeriksaan audit yang dilakukannya. Auditor yang berintegritas akan bersikap jujur, berani, dan tanggung jawab dalam pelaksanaan tugas audit. Integritas yang dimiliki auditor akan sangat membantu tumbuhnya rasa motivasi diri dan dedikasi terhadap profesi bagi auditor untuk senantiasa menjaga kualitas hasil audit yang dihasilkan sebagai perwujudan tanggungjawab profesionalnya. Integritas

menjadi penting karena dengan integritas yang tinggi akan menunjukkan adanya rasa tanggung jawab yang besar yang dimiliki oleh seorang auditor di dalam menyelesaikan tugas-tugas yang diberikan. Integritas yang tinggi dari seorang auditor menyebabkan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Hal ini juga membuktikan kepatuhan auditor Inspektorat sebagai auditor internal pemerintah terhadap Standar Pengawasan Keuangan Negara 2007 mengenai kewajiban mempertahankan integritas pada saat melaksanakan pemeriksaan untuk mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik.

Berdasarkan temuan tersebut, menunjukkan bahwa integritas yang dimiliki seorang auditor berperan terhadap kepatuhan auditor menerapkan sikap *due professional care* dalam pelaksanaan kinerja auditor di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar. Penelitian ini sesuai dengan gagasan yang dikemukakan oleh Larkin (2000), Arini (2010) serta Eria, dkk (2012) bahwa integritas yang tinggi akan menjadikan seorang auditor selalu menaati peraturan yang berlaku di lingkungan kerja dengan rasa tanggung jawab. Integritas akan mempengaruhi kinerja dari auditor dan secara tidak langsung akan mempengaruhi kualitas hasil audit yang diberikan.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik simpulan bahwa *due professional care* berpengaruh positif pada kinerja

auditor Inspektorat di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar. Hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan *due professional care* berpengaruh positif pada kinerja auditor diterima. Hasil penelitian didukung oleh hasil penelitian Singgih dan Bawono (2011), Widyani (2012), Suryono (2013) serta Naa (2014). Hasil penelitian ini juga membuktikan kepatuhan auditor Inspektorat sebagai auditor internal pemerintah terhadap Standar Pengawasan Keuangan Negara 2007 dan Standar Umum Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008 mengenai kewajiban menerapkan sikap *due professional care* dalam menjalankan tugasnya sebagai pemeriksa. Integritas mampu memoderasi hubungan *due professional care* dengan kinerja auditor. Hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan integritas dapat memoderasi pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar diterima. Hasil penelitian mendukung penelitian Larkin (2000), Arini (2010) serta Eria, dkk (2012).

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan di atas adapun saran yang dapat diberikan adalah bagi instansi yaitu khususnya Inspektorat Daerah Kabupaten Klungkung dan Gianyar agar tetap memerhatikan kualitas audit yang dihasilkan dengan patuh dalam menerapkan sikap *due professional care* atau kecermatan profesional serta menumbuhkan integritas dalam diri sehingga dapat meningkatkan kinerja individu serta organisasi/instansi terkait secara keseluruhan.

REFERENSI

- Bawono, Singgih, 2010. "Faktor-Faktor dalam Diri Auditor dan Kualitas Audit: Studi Pada KAP Big four di Indonesia". *Skripsi*. Jurusan Akuntansi. UNSOED. Purwokerto.
- De Angelo, L. E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, Vol.3, No.3, pp: 183-199.
- Elisha dan rangga, 2011. Pengaruh Independensi, Pengalaman, due pprofesional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. *Simposium Nasional Universitas Jendral Soedirman Purwokerto*.
- Febriyanti, Reni. 2014. Pengaruh Independensi, Due Professional Care, dan Akuntabilitas Terhadap Kulaitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru). *Jurnal*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Sumatera Diponegoro.
- Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota. 2007. Jakarta. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. 2010. Jakarta.
- Kadous, Kathryn. 2000. The Effects of Audit Quality and Consequence Severity on Juror Evaluations of Auditor Responsibility for Plaintiff Losses. *The Accounting Review*. Vol. 75. No. 3. pp. 327-341.
- Mangkunegara, A.P. 2010, "Evaluasi Kinerja SDM". Cetakan Pertama. PT. Refika Aditama, Bandung.
- Naa, Faya Alfonso. 2014. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Locus of Control, dan Due Professional Care Terhadap Kinerja Aparat Inspektorat Kabupaten Mimika. *Thesis*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Gajah Mada.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara
- Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. 2007. Jakarta.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.2008.*Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara.*

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung:PT.Alfabeta.

Universitas Udayana, Fakultas Ekonomi. 2012. *Buku Pedoman Penulisan Usulan Penelitian, Skripsi, dan Mekanisme Pengujian 2012/2013*