

ETIKA MEMODERASI PENGARUH KOMPETENSI, PENGALAMAN DAN INDEPENDENSI PADA KUALITAS HASIL PEMERIKSAAN INSPEKTORAT

I Kadek Yogi Astrawan¹
Ni Putu Sri Harta Mimba²
A.A.N.B. Dwirandra³

^{1,2,3}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
Email: ikadekyogiastrawan@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menemukan bukti empiris tentang kemampuan etika pemeriksa memoderasi pengaruh kompetensi, pengalaman kerja dan independensi pada kualitas hasil pemeriksaan Inspektorat Kabupaten Klungkung. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari seluruh aparat Inspektorat Kabupaten Klungkung. Pengumpulan data dilakukan melalui kuesioner. Metode penentuan data yang digunakan adalah metode sensus. Jumlah responden dalam penelitian ini adalah 34 orang. Metode analisis data yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika pemeriksa tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas hasil pemeriksa, tetapi etika pemeriksa mampu memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kualitas hasil pemeriksaan. Hasil Penelitian juga menunjukkan bahwa etika pemeriksa tidak mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas hasil pemeriksaan.

Kata kunci: kompetensi, pengalaman, independensi, etika, pemeriksaan

ABSTRACT

This study is purpose to find empirical evidence about ability of ethics examiner moderating influence of competence, work experience and independence on the quality of the examination results Klungkung District Inspectorate. The data used in this study was obtained from the whole apparatus Inspectorate Klungkung regency. Data collected through questionnaires. The method of determining the data used is the method of census. The number of respondents in this research is 34 people. Data analysis method used is Moderated Regression Analysis (MRA). The results showed that the ethics examiner is unable to moderate the influence of competence on the quality of the examiner, but ethics examiner able to moderate the influence of work experience on the quality of the examination results. Research also shows that ethics examiner is unable to moderate the influence independency on the quality of the examination results.

Keywords: competence, experience, independence, ethics, the examination

PENDAHULUAN

Fenomena saat ini dalam perkembangan sektor publik adalah semakin kuatnya tuntutan masyarakat terhadap pelaksanaan pertanggungjawaban publik

oleh organisasi sektor publik. Pengawasan menjadi salah satu unsur penting dalam rangka menjawab tuntutan masyarakat tersebut. Kualitas hasil pemeriksaan merupakan indikator penilaian terhadap pengawasan yang telah dilakukan oleh aparat pemeriksa untuk memberikan rekomendasi sebagai bahan perbaikan akuntabilitas untuk dapat ditindaklanjuti. Inspektorat sebagai pemeriksa internal pemerintah daerah memiliki peranan penting sebagai fungsi pengawasan dalam menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik dan bebas dari KKN.

Masalah kasus korupsi yang ada di daerah menyita perhatian publik, bahkan berimplikasi pada penyidikan oleh penegak hukum sebagaimana yang terjadi di Kabupaten Klungkung yang menjadi topik utama media cetak dan elektronik selama lima tahun terakhir ini LKPD Kabupaten Klungkung masih mendapatkan opini WDP dari hasil audit BPK RI. Namun yang paling menyita perhatian publik adalah beberapa kasus yang terjadi di Pemerintah Kabupaten Klungkung salah satunya masalah kasus yang melibatkan mantan dan pejabat aktif terkait yang menjadi tersangka. Disamping itu, kualitas pemeriksaan yang dilaksanakan oleh Inspektorat saat ini masih kurang maksimal, karena masih banyak hasil temuan yang tidak terdeteksi oleh Inspektorat, tetapi ditemukan oleh pemeriksa eksternal yaitu BPK RI. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa secara kualitas hasil pemeriksaan aparat Inspektorat masih relatif rendah dibandingkan hasil pemeriksaan dari BPK RI.

Kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh Inspektorat kemungkinan sangat dipengaruhi oleh faktor kompetensi, pengalaman kerja dan independensi. Secara konseptual kompetensi yang tinggi dimiliki pemeriksa akan memberikan

kualitas hasil pemeriksaan baik. Salah satu hal yang menyebabkan kompetensi aparat pemeriksa kurang maksimal adalah kurangnya tingkat pendidikan dan pelatihan ketrampilan auditor aparat pemeriksa melalui sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA).

Dengan adanya mutasi antar satuan kerja perangkat daerah (SKPD) yang ada pada pemerintahan Kabupaten Klungkung dan mutasi antar Inspektorat dengan satuan kerja perangkat daerah lainnya, menyebabkan aparat yang berpengalaman tergantikan oleh aparat yang tidak berpengalaman dalam melaksanakan pemeriksaan dan pengawasan daerah. Mutasi dan perpindahan antar pegawai dapat pula disebabkan adanya unsur politik dan kebijakan petinggi kekuasaan daerah sehingga menyebabkan aparat yang telah memiliki sertifikasi pelatihan jabatan fungsional auditor (JFA) terkadang ikut menjadi sasaran mutasi. Namun aparat yang menggantikan posisi yang ditinggalkan tersebut bukan orang yang tepat karena kurang atau bahkan tidak mempunyai pengalaman. Hal ini mengindikasikan bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas hasil audit/pemeriksaan.

Sebagaimana auditor internal pada umumnya, aparat inspektorat termasuk di Pemerintah Kabupaten Klungkung yang berada di bawah pengaruh pihak penentu kebijakan tertinggi daerah yaitu Bupati. Artinya kewenangan Inspektorat atas pemeriksaan yang dilakukan bertanggung jawab kepada pihak internal daerah (Bupati) dan bukan kepada pihak eksternal, sehingga kadang-kadang pemeriksaan yang dilakukan berada dalam intervensi pihak pimpinan antar satuan kerja maupun pemegang kekuasaan dan pemegang kebijakan tertinggi daerah. Disamping itu pula, dilihat dari jumlah pegawai negeri sipil Pemerintah

Kabupaten Klungkung sebanyak 5.421 orang dari jumlah penduduk sebesar 175.053 orang menyebabkan kemungkinan adanya banyak kedekatan hubungan interpersonal antar pegawai, baik hubungan kekerabatan atau relasi kepentingan lainnya. Hal ini yang dapat mempengaruhi independensi aparat Inspektorat Kabupaten Klungkung dalam melaksanakan tugasnya sebagai pengawas internal daerah.

Fenomena kualitas hasil pemeriksaan ini tidak serta merta hanya dipengaruhi oleh faktor di atas, namun tergantung juga dengan adanya faktor etika pemeriksa yang dapat memberikan dampak pencapaian tingkat kualitas hasil pemeriksaan. Etika pemeriksa diduga dapat memperlemah dan memperkuat pengaruh antara kompetensi, pengalaman kerja dan independensi pada kualitas hasil pemeriksaan. Tidak jarang skandal kasus yang terjadi di pemerintahan Kabupaten Klungkung dikaitkan dengan etika dan perilaku aparat pemeriksa yang diluar norma dan aturan yang berlaku. Berdasarkan uraian diatas, tujuan dari penelitian ini untuk mendapatkan bukti empiris mengenai kemampuan etika pemeriksa memoderasi pengaruh kompetensi, pengalaman kerja dan independensi pada kualitas hasil pemeriksaan Inspektorat Kabupaten Klungkung.

Teori dan Konflik Keagenan digunakan sebagai *grand theory*, dimana dalam penelitian ini mengargumenkan bahwa pendelegasian wewenang pengawasan dilimpahkan oleh Pemerintah Daerah kepada aparat pemeriksa Inspektorat dalam pelaksanaan pemeriksaan. *Supporting theory* dalam penelitian ini adalah teori atribusi, pembelajaran dan kontinjensi. Teori atribusi menjelaskan mengenai variabel independensi sebagai faktor internal individu yang yang dapat

menjelaskan perubahan perilaku pemeriksa sehingga dapat mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan. Teori pembelajaran menjelaskan variabel kompetensi dan pengalaman kerja dalam bidang pemeriksaan. Sedangkan teori kontinjensi mengargumenkan bahwa kompetensi, pengalaman kerja dan independensi yang dimiliki pemeriksa dalam mencapai kualitas hasil pemeriksaan yang baik, akan bergantung pada perilaku etika yang dimiliki pemeriksa.

Auditor internal mempunyai fungsi melaksanakan pemeriksaan internal sebagai fungsi penilaian pihak independen dalam suatu organisasi. Sistem audit internal menjadi krusial dalam membantu pejabat pemerintah mencapai laporan pemerintahan yang efisien dan efektif (Sterck, 2006). Pencapaian laporan pemerintahan yang baik dipengaruhi oleh kualitas hasil pemeriksaan yang maksimal dari auditor internal. Kualitas pemeriksaan menurut Angelo (1981) adalah sebagai kemungkinan atau probabilitas bahwa pemeriksa akan menemukan serta melaporkan pelanggaran yang terjadi pada sistem akuntansi klien. Kualitas audit yang maksimal dapat dicapai dengan mempertimbangkan faktor kompetensi, pengalaman kerja, dan independensi aparat pemeriksa serta tidak lepas dari faktor karakteristik individu yaitu etika pemeriksa.

Kompetensi merupakan kualifikasi yang dimiliki oleh pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan dengan benar (Rai, 2008). Auditor perlu kompetensi untuk meningkatkan relevansi laporan keuangan. Alim (2007) menemukan bahwa semakin tinggi kompetensi pemeriksa, kualitas hasil pemeriksaan akan semakin baik. Pendapat ini didukung oleh hasil penelitian Putra (2012), Yusri (2012), Arisanti (2012), Ningsih (2013), Pratiwi (2013), Efendy (2010), Subhan (2011),

dan Septriani (2011) secara empiris menemukan bahwa kompetensi auditor mempengaruhi kualitas hasil audit. Liana (2014), Samsi (2013) dan Affandi (2013) mendapatkan bukti empiris yang berbeda, bahwa kompetensi tidak berpengaruh pada kualitas hasil pemeriksaan. Pemeriksaan yang berkualitas belum tentu dipengaruhi oleh pemahaman maupun kompetensi yang tinggi dari aparat pemeriksa (Lowenshon, *et al.*, 2005). Salah satu atribut kualitas audit adalah standar etika yang tinggi, dan atribut yang lainnya terkait dengan kompetensi auditor (Cushing, 1999). Karismatuti (2012) dan Aprianti (2010) mendapatkan hasil penelitian bahwa interaksi etika dengan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Tomescu (2013) menemukan pemahaman keputusan yang lebih etis di sektor publik, integritas organisasi masyarakat yang mempertahankan kepercayaan melalui praktek etika. Satava (2006) menyatakan bahwa akuntan dan auditor yang terlibat telah mengikuti perspektif dasar aturan dari etika sehingga menghasilkan gelombang skandal dan timbulnya perilaku tidak etis. Dengan kompetensi yang dimiliki pemeriksa untuk menghasilkan kualitas hasil pemeriksaan, akan tergantung pada perilaku etika dari aparat pemeriksa. Sesuai uraian tersebut di atas, hipotesis yang dapat disampaikan adalah:

H₁ : etika pemeriksa mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas hasil pemeriksaan.

Pengalaman kerja pemeriksa merupakan pengalaman dibidang pemeriksaan yang dimiliki auditor dalam melakukan audit dari segi lamanya bekerja sebagai auditor dan banyaknya pemeriksaan yang telah dilaksanakan (Nugraha, 2012). Penelitian yang dilakukan Slamet (2011) dan didukung hasil empiris Sembiring

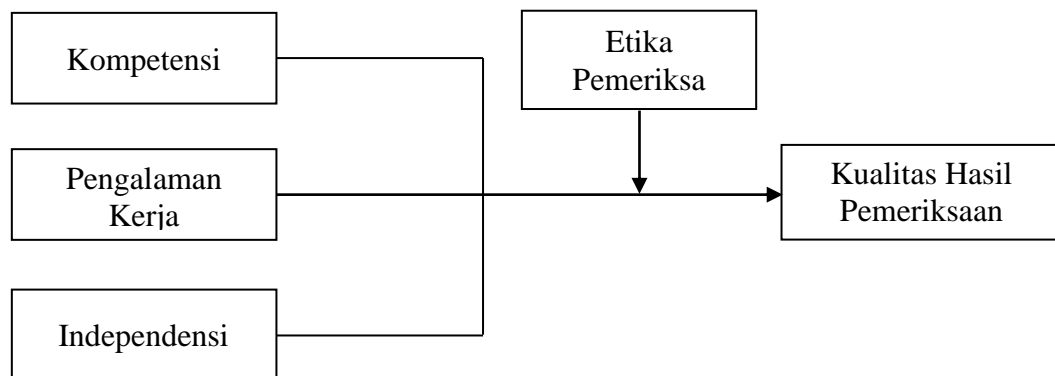
(2012), Sukriah (2009), Martini (2011), Aini (2009) serta Syafitri (2014) mengatakan pengalaman auditor akan terus meningkat sejalan dengan makin banyaknya pemeriksaan yang dilakukan, sehingga menambah dan memperluas pengetahuan di bidang auditing. Liana (2014) menyatakan bahwa pengalaman tidak berpengaruh pada keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula pada kualitas auditor. Ionescu (2010) mengklaim bahwa tantangan terbesar depan untuk auditor adalah untuk mengidentifikasi bagaimana perilaku etika dapat dikendalikan. Samsi (2013) menemukan bahwa interaksi etika dengan pengalaman kerja berpengaruh signifikan pada kualitas pemeriksaan. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H₂ : etika pemeriksa mampu memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kualitas hasil pemeriksaan

Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, serta tidak tergantung pada pihak lain (Mulyadi, 2002). Blann (2010) dalam penelitiannya menyatakan bahwa independensi auditor kadang-kadang menjadi isu suram yang kompleks. Indah (2010) menemukan bahwa semakin lama *audit tenure*, kualitas audit akan semakin menurun. Kadhafi (2014) menyatakan bahwa pemeriksa harus memiliki sikap independen pada saat mengumpulkan informasi untuk pengambilan keputusan audit. Penelitian Lauso (2013) menyimpulkan kemungkinan adanya hubungan interpersonal dengan klien akan mempengaruhi sikap independensi seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya. Namun menurut Kisnawati (2013) menyimpulkan bahwa kualitas audit tidak dipengaruhi oleh independensi. Kualitas audit lebih dipengaruhi oleh kerja

sama team, dan motivasi yang mereka miliki dalam bekerja (Ayuningtyas, 2012). Lin (2014) menyatakan bahwa ancaman utama terkait independensi adalah insentif, persepsi, dan perilaku auditor dengan klien. Deis (1992) memberikan pendapat bahwa kemampuan auditor dapat bertahan dibawah tekanan klien, tergantung dari perilaku etika profesional, kesepakatan ekonomi dan lingkungan tertentu. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₃ : etika pemeriksa mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas hasil pemeriksaan.



Gambar 1. Konsep Penelitian

METODE PENELITIAN

Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian dilakukan pada Pemerintah Kabupaten Klungkung khususnya di Inspektorat Kabupaten Klungkung yang beralamat di Jalan Gajah

Mada Nomor 66 Semarapura Klungkung. Objek penelitian yang digunakan adalah seluruh pemeriksa Inspektorat Kabupaten Klungkung.

Sumber Data

Data penelitian diperoleh dari data primer berdasarkan jawaban responden dengan menggunakan rincian pertanyaan kuesioner yang terstruktur, dimana informasi dapat dikumpulkan dari pemeriksa pada Inspektorat Kabupaten Klungkung sebagai responden.

Populasi dan Sampel

Populasi penelitian adalah aparat pemeriksa yang ikut dalam tugas pemeriksaan sebanyak 34 orang. Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah metode sensus dengan penyebaran kuesioner pada seluruh populasi.

Instrumen dan Teknik Pengumpulan Data

Instrumen yang digunakan adalah kuesioner yang terdiri dari lima bagian yang berisikan beberapa pertanyaan yang berhubungan dengan masing-masing variabel. Data dikumpulkan dengan membagikan kuesioner dan wawancara yang disertai dengan surat permohonan serta penjelasan tentang tujuan penelitian ini. Kuesioner yang kembali akan diseleksi terlebih dahulu untuk memastikan kelengkapan pengisian jawaban dari kuesioner tersebut sebagaimana yang dikehendaki untuk ditabulasi dan dilakukan uji validitas serta uji reliabilitas data.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan adalah metode statistik *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Sebelum data dianalisis, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heterokedastisitas.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Data Deskriptif Responden

Responden dalam penelitian ini adalah sejumlah 34 orang yang terdiri dari 1 orang Inspektur, 1 orang Sekretaris, 3 orang Ka. Sub. Bagian, 4 orang Inspektur Pembantu, 12 orang Kepala Seksi, dan 13 orang staf. Selanjutnya data responden berdasarkan Golongan dan Tingkat Pendidikan dapat dilihat pada Tabel 1 dan Tabel 2. berikut ini

Tabel 1.
Responden Berdasarkan Golongan

No.	Keterangan	Laki-laki	(%)	Wanita	(%)	Jml	(%)
1.	Gol. IV/c	1	2,94	-	-	1	2,94
	Gol. IV/b	1	2,94	-	-	1	2,94
	Gol. IV/a	3	8,82	-	-	3	8,82
	Gol. III/d	4	11,76	2	5,88	6	17,65
	Gol. III/c	5	14,71	4	11,76	9	26,47
	Gol. III/b	2	5,88	1	2,94	3	8,82
	Gol. III/a	5	14,71	2	5,88	7	20,59
	Gol. II/b	1	2,94	2	5,88	3	8,82
	Gol. I/b	1	2,94	-	-	1	2,94
	Total	23	67,65	11	32,35	34	100

Sumber: Inspektorat Kabupaten Klungkung, 2015

Tabel 2.
Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan

No.	Keterangan	Laki-laki	(%)	Wanita	(%)	Jml	(%)
1.	Magister	1	2,94	1	2,94	2	5,88
	Sarjana	17	50,00	8	23,53	25	73,53
	Sarmud/ DIII	2	5,88	-	-	2	5,88
	SLTA/SMK	2	5,88	2	5,88	4	11,76
	SD	1	2,94	-	-	1	2,94
	Total	23	67,65	11	32,35	34	100

Sumber: Inspektorat Kabupaten Klungkung, 2015

Tingkat Pengembalian Kuesioner

Kuesioner yang disebar sebanyak 34 eksemplar kepada aparat dilingkungan Inspektorat Kabupaten Klungkung dimulai tanggal 23 Maret 2015 dan pengumpulan kembali kuesioner dilakukan pada tanggal 27 Maret 2015. Kuesioner yang disebar kembali seluruhnya dan mampu diolah secara baik. Jadi tingkat pengembalian kuesioner dalam penelitian ini sebanyak 100%.

Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Pengujian validitas dilakukan dengan melihat nilai korelasi total pada kolom *Pearson Correlation* dengan bantuan SPSS. Jika nilai korelasi $> r$ tabel (0,339) dengan taraf signifikan dibawah 5%, maka instrumen tersebut dikatakan valid. Hasil uji validitas diperoleh nilai korelasi total instrumen variabel kompetensi sebesar 0,480; 0,708; 0,549; 0,518; 0,606; 0,690; 0,711; 0,634; 0,656; dan 0,622. Nilai korelasi total instrumen variabel pengalaman kerja sebesar 0,510; 0,594;

0,587; 0,658; 0,501; 0,676; 0,622; dan 0,733. Nilai korelasi total instrumen variabel independensi sebesar 0,666; 0,688; 0,570; 0,619; 0,449; 0,761; 0,765; 0,399; dan 0,486. Nilai korelasi total instrumen variabel etika sebesar 0,601; 0,622; 0,651; 0,470; 0,693; 0,767; 0,651; 0,706; dan 0,669. Sedangkan nilai korelasi total instrumen variabel kualitas hasil pemeriksaan sebesar 0,487; 0,639; 0,756; 0,694; 0,603; 0,776; 0,730; 0,740; 0,732; 0,747; 0,610; dan 0,774. Berdasarkan hasil, nilai korelasi nilai korelasi $> r$ tabel (0,339) dengan signifikansi dibawah 0,05, yang artinya semua pertanyaan dapat dikatakan valid.

Selanjutnya pengujian reliabilitas dilakukan dengan melihat nilai *cronbach`s alpha*. Jika koefisien *cronbach`s alpha* $> 0,60$, maka instrumen dapat dikatakan reliabel. Hasil pengujian reliabilitas instrumen masing-masing variabel kompetensi, pengalaman kerja, independensi, etika dan kualitas hasil pemeriksaan sebesar 0,811; 0,759; 0,785; 0,821; dan 0,894. Nilai koefisien *cronbach`s alpha* seluruh variabel $> 0,60$, maka dapat dikatakan semua instrumen yang digunakan dalam variabel adalah reliabel.

Hasil Uji Analisis Statistik

Metode statistik yang digunakan dalam analisis regresinya adalah dengan MRA, dan hasil regresinya disajikan pada Tabel 3. berikut:

Tabel 3.
Hasil Uji Analisis Regresi

Coefficients(a)				
Model	Unstandardized	Standardized	t	Sig.

		Coefficients		Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-23,161	8,171		-2,835	0,009
	kompetensi	0,935	2,106	0,946	0,444	0,661
	pengalaman	3,264	1,548	4,774	2,108	0,045
	independensi	2,774	1,369	3,756	2,027	0,053
	Etika	6,686	2,224	7,677	3,007	0,006
	moderasi1	-0,171	0,571	-0,945	-0,299	0,767
	moderasi2	-0,883	0,426	-6,393	-2,071	0,048
	moderasi3	-0,682	0,366	-4,641	-1,864	0,074

Sumber : Hasil data diolah, 2015

Uji Hipotesis

Nilai koefisien regresi moderasi1 adalah -0,171 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,767, artinya apabila interaksi variabel etika dan kompetensi meningkat sebesar 1 satuan, maka variabel kualitas hasil pemeriksaan akan memiliki kecenderungan menurun dengan asumsi variabel lainnya konstan, dan interaksi variabel etika dan kompetensi tidak berpengaruh signifikan pada kualitas hasil pemeriksaan. Nilai koefisien regresi moderasi2 adalah -0,883 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,048, artinya apabila interaksi variabel etika dan pengalaman meningkat sebesar 1 satuan maka variabel kualitas hasil pemeriksaan akan memiliki kecenderungan menurun satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan, dan interaksi variabel etika dan pengalaman berpengaruh signifikan pada kualitas hasil pemeriksaan. Nilai koefisien regresi moderasi3 adalah -0,682 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,074, artinya apabila interaksi variabel etika dan independensi meningkat sebesar 1 satuan maka variabel kualitas hasil pemeriksaan akan memiliki kecenderungan menurun dengan asumsi variabel lainnya konstan, dan

interaksi variabel etika dan independensi tidak berpengaruh signifikan pada kualitas hasil pemeriksaan.

Uji Kelayakan Model (*Goodness of Fit*)

Layak atau tidaknya model dapat ditentukan dengan melihat besarnya *p-value* yang diperoleh dari hasil regresi. Berdasarkan Tabel 4. dapat diketahui bahwa model regresi memiliki *p-value* (Sig. F *Change*) sebesar 0,003. Nilai tersebut lebih kecil daripada α sebesar 5%, sehingga dapat dikatakan model yang diuji memenuhi uji kelayakan (*Goodness of Fit*).

Tabel 4.
Hasil Uji Kelayakan Model

ANOVA(b)						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1,266	7	0,181	4,319	0,003
	Residual	1,089	26	0,042		
	Total	2,354	33			

Sumber : Hasil data diolah, 2015

Uji Koefisien Determinasi

Hasil uji Koefisien Determinasi (R^2) ini dapat dilihat pada kolom *R square*. Berdasarkan Tabel 5. di atas, dapat diketahui besarnya nilai *R square* adalah 0,538 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 53,8%, dan sisanya sebesar 46,2% dijelaskan oleh

variabel lainnya yang tidak masuk dalam model regresi. Jadi dapat dikatakan bahwa model yang diuji cukup baik.

Tabel 5.
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,733	0,538	0,413	0,20461

Sumber : Hasil data diolah, 2015

Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Pertama (H₁)

Hasil regresi moderasi¹ yang disajikan pada Tabel 3. menunjukkan tingkat signifikansi sebesar $0,767 > 0,05$, hal ini berarti interaksi variabel etika pemeriksa dan kompetensi tidak berpengaruh pada kualitas hasil pemeriksaan. Hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis pertama (H₁), namun mendukung hasil penelitian Alim (2007) pada auditor di Kantor Akuntan Publik yang menyatakan bahwa interaksi variabel kepatuhan etika dan kompetensi auditor dikeluarkan dari model karena tidak bisa dianalisis. Hasil penelitian ini juga tidak mendukung hasil penelitian Cushing (1999), Karismatuti (2012) dan Aprianti (2010). Hasil ini menunjukkan bahwa etika tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas hasil pemeriksaan. Fakta ini dapat dijustifikasi karena etika (*ethics*) berasal dari kata *ethos* yang berarti karakter, merupakan perilaku moral individu yang tumbuh dari dalam diri seseorang (Robbins, 2008). Perilaku etika pemeriksa

merupakan karakter yang dibawa oleh masing-masing individu pemeriksa dan tidak diperoleh dari hasil pendidikan secara formal maupun informal, sehingga dalam melaksanakan kegiatan pemeriksaan akan mengabaikan kompetensi yang dimilikinya. Artinya, karakter perilaku etika pemeriksa akan mampu menentukan kualitas hasil pemeriksaan dengan mengabaikan kompetensi yang dimiliki pemeriksa meskipun memiliki tingkat kompetensi yang tinggi.

Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Kedua (H₂)

Hasil moderasi² yang disajikan pada Tabel 3. menunjukkan interaksi variabel etika pemeriksa dan pengalaman kerja berpengaruh signifikan pada kualitas hasil pemeriksaan dengan tingkat signifikan sebesar $0,048 < 0,05$, dan mendukung hipotesis kedua (H₂). Hasil ini juga mendukung hasil penelitian Samsi (2013) dengan menggunakan etika sebagai pemoderasi terhadap pengaruh pengalaman kerja pada kualitas audit yang menyimpulkan bahwa auditor cenderung mempunyai perilaku yang lebih etis jika memiliki pengalaman kerja lebih lama dibandingkan auditor yang memiliki pengalaman kerja singkat. Fakta ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja akan dipengaruhi oleh etika pemeriksa dimana pemeriksa yang memiliki pengalaman tinggi akan dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan jika didukung dengan perilaku etika yang positif, atau sebaliknya jika didukung dengan perilaku yang negatif, maka kualitas hasil pemeriksaan akan menurun. Hal ini berarti bahwa perubahan perilaku etika pemeriksa dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh hubungan pengalaman kerja pada kualitas hasil pemeriksaan. Berdasarkan hasil koefisien

yang bernilai negatif sebesar -0,883 mengindikasikan bahwa perilaku etika yang mempengaruhi pengalaman kerja pada kualitas hasil pemeriksaan adalah perilaku etika negatif yang berlawanan arah dengan standar prinsip moral yang diberlakukan dalam kesepakatan bersama sehingga cenderung akan menurunkan kualitas hasil pemeriksaan. Sebab, pengalaman kerja dapat memperdalam dan memperluas pengetahuan tentang obyek pemeriksaan sehingga pemeriksa cenderung mempunyai perilaku yang tidak etis dalam pelaksanaan tugasnya jika kemungkinan tidak adanya penghargaan yang diberikan atas hasil pemeriksaan yang dicapai.

Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Ketiga (H₃)

Hasil regresi moderasi³ yang disajikan pada Tabel 3. menunjukkan bahwa interaksi variabel etika pemeriksa dan independensi tidak berpengaruh signifikan pada kualitas hasil pemeriksaan dimana tingkat signifikansi sebesar $0,074 > 0,05$. Hasil ini tidak mendukung hipotesis ketiga (H₃) dan hasil penelitian Aprianti (2010), Alim (2007), Kharismatuti (2012), dan Deis (1992) yang mengatakan bahwa kemampuan auditor dapat bertahan di bawah tekanan klien, tergantung dari perilaku etika profesional, kesepakatan ekonomi dan lingkungan tertentu. Hasil ini dapat dijustifikasi bahwa etika dan independensi tidak dapat digunakan ketika adanya intervensi dari atasan terhadap hasil pemeriksaan, dimana dalam hasil pemeriksaan tersebut dapat mempengaruhi posisi atasan atau yang berhubungan dengan penguasa daerah dalam hal politik. Intervensi atasan pada hasil pemeriksaan dapat berupa kesepakatan atau negosiasi hasil temuan dengan obyek

pemeriksaan, sehingga aparat pemeriksa tidak dapat mempergunakan etikanya terkait dengan independensi dalam melaksanakan pemeriksaaan. Hal ini menyebabkan etika tidak mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas hasil pemeriksaan.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan di atas, maka dapat ditarik simpulan, sebagai berikut:

- 1) Etika pemeriksa tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini dapat disebabkan karena etika pemeriksa merupakan karakter yang dibawa oleh masing-masing individu pemeriksa yang tidak selalu diperoleh dari hasil pendidikan secara formal maupun informal, sehingga dalam melaksanakan kegiatan pemeriksaan cenderung mengabaikan kompetensi yang dimilikinya.
- 2) Etika pemeriksa mampu memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini dapat dikatakan bahwa etika pemeriksa cenderung mampu meningkatkan maupun menurunkan kualitas hasil pemeriksaan melalui pengalaman kerja yang dimiliki oleh pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan.
- 3) Etika pemeriksa tidak mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini disebabkan karena etika yang dimiliki pemeriksa tidak dapat digunakan jika masih adanya pengendalian terhadap hasil pemeriksaan oleh atasan, sehingga pemeriksa merasa tidak

mendapatkan penghargaan terhadap hasil kerja yang telah dilakukan dan cenderung akan menurunkan kualitas hasil pemeriksaan.

Saran

Saran yang perlu disampaikan dari hasil penelitian ini, adalah sebagai berikut:

- 1) Penelitian selanjutnya dapat dilakukan pada semua aparat Inspektorat daerah yang ada di Provinsi Bali agar hasil penelitian dapat lebih digeneralisasi.
- 2) Aparat Inspektorat Kabupaten Klungkung sebaiknya meningkatkan kompetensi melalui pendidikan dan pelatihan JFA secara periodik. Selain itu perlu dilakukan roling penugasan secara berkala serta peningkatan pelatihan kecerdasan emosional dan spiritual agar perilaku etika maupun sikap independensi aparat pemeriksa dapat dijaga.

REFERENSI

- Affandi, Mohammad Bakri. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas, dan Etika Profesi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Malang). *Skripsi*. Malang: Universitas Negeri Malang
- Aini, Nur. 2009. Pengaruh Independensi Auditor, Pengalaman Auditor dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah
- Alim, M. N., Trisni H dan Liliek P. 2007. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi". Simposium Nasional Akuntansi X, Unhas Makasar, 26-28 Juli 2007
- Angelo, Linda Elizabeth De. 1981. *Auditor Size And Audit Quality*. University of Pennsylvania, Philadelphia, PA 19104, USA (Received May 1981, final version received July 1981). *Journal of Accounting and Economics* 3 (1981) 183-199. North-Holland Publishing Company

- Aprianti, Deva. 2010. "Pengaruh Kompetensi, Tekanan Waktu, Pengalaman Kerja, Etika Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit" (*Skripsi*). Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah
- Arisanti, Dea., Dwi Fitri Puspa dan Herawati. 2012. "Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, *Due Profesional Care*, Akuntabilitas Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit" (*Tesis*). Padang: Universitas Bung Hatta
- Ayuningtyas, Harviya Yulian. 2012. "Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit (Studi Kasus Pada Auditor Inspektorat Kota/Kabupaten Di Jawa Tengah)" (*Tesis*). Semarang: Universitas Diponegoro
- Blann, Stephen W. 2010. "Auditor Independence in the Public Sector" *Government Finance Review*; Aug 2010; 26, 4; ABI/INFORM Research. pg. 40
- Cushing, B.E. 1999. Economic Analysis of Accountants' Ethical Standards: The Case of Audit Opinion Shopping. *Journal of Accounting and Public Policy*. pg. 339-363
- Deis, Jr DR., and GA Giroux. 1992. *Determinants of Audit Quality in the Public Sector*. *Accounting Review*, Vol. 67, No. 3 July 1992, pp. 462-479
- Efendy, Muh. Taufiq. 2010. "Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (*Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo*)" (*Tesis*). Semarang: Universitas Diponegoro
- Ionescu, Luminita. 2010. *Exploring The Ethics Of Accounting*. *Contemporary Readings in Law and Social Justice*. Volume 2(1), 2010, pp. 158–163, ISSN 1948-9137
- Indah, Siti Nur Mawar. 2010. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor KAP Di Semarang)" (*Skripsi*). Semarang: Universitas Diponegoro
- Kadhafi, Muhammad., Nadirsyah, dan Syukriy Abdullah. 2014. "Pengaruh Independensi, Etika dan Standar Audit Terhadap Kualitas Audit Inspektorat Aceh". *Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Banda Aceh*, Volume 3, No. 1, Februari 2014
- Kharismatuti, Norma dan Hadiprajitno, P Basuki. 2012. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai

- Variabel Moderasi”. Jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro, Volume 1, Nomor 1, Tahun 2012, Hal 1-10
- Kisnawati, Baiq. 2013. “Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor Pemerintah di Inspektorat Kabupaten dan Kota Se-Pulau Lombok)”. Jurnal Akuntansi Universitas Mataram, Mei 2013
- Lauso, Meifa. 2013. "Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika Terhadap Kualitas Audit Inspektorat Di Provinsi Gorontalo" (*Tesis*). Gorontalo: Universitas Negeri Gorontalo
- Liana, Eva Fika. 2014. “Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, Independensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit pada Auditor di BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Utara” (*Skripsi*). Medan: Universitas Negeri Medan
- Lin, Ling., Tepalagul, Nopmanee. 2014. *Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review*. Journal of Accounting, Auditing & Finance 2015, Vol. 30(1) 101–121. sagepub.com/journals Permissions. nav DOI: 10.1177/0148558 X14544505 jaf.sagepub.com
- 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*. ULR: http://www.caal-inteduorg.com/ibsm2/proceedings/FP47-Yenni_Carolina_An_Empirical_Study_of.pdf. diupload tanggal 20 Desember 2014
- Martini. 2011. “Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit” (*Tesis*). Jakarta: Universitas Budi Luhur
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi ke-6. Jakarta: Salemba Empat
- Ningsih, A.A Putu Ratih Cahaya dan P. Dyan Yaniartha. 2013. "Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan *Time Budget Pressure* Terhadap Kualitas Audit” (*Tesis*). Denpasar: Universitas Udayana
- Nugraha, Agung Eka Putra. 2012. “Pengaruh Kompetensi, Tekanan Waktu, Pengalaman Kerja, Etika Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit” (*Skripsi*). Yogyakarta: Universitas Negeri Yogyakarta
- Pratiwi, Komang Asri. 2013. "Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor Pada Kualitas Audit Dengan *Due Professional Care* Sebagai Variabel Intervening di Kantor Akuntan Publik (KAP) Se-Provinsi Bali" (*Tesis*). Denpasar: Universitas Udayana

- Rai, I Gusti Agung. 2008. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Robbins, Stephen P and Judge, Timothy A., 2008. *Organizational Behavior* (Prilaku Organisasi). Penerjemah: Diana Angelia, Ria Cahyani & Abdul Rosyid. Buku 1 edisi 12. Jakarta: Salemba Empat
- Satava, David., Cam Caldwell, and Linda Richards. 2006. *Ethics and the Auditing Culture: Rethinking the Foundation of Accounting and Auditing*, Journal of Business Ethics, 64: 271–284
- Sembiring, Andi Yahya dan Rustiana. 2012. "Pengaruh Pengalaman dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Internal Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta" (*Tesis*). Yogyakarta: Universitas Atma Jaya
- Septriani, Yossi. 2011. "Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Auditor KAP Di Sumatera Barat)" (*Tesis*). Padang: Universitas Negeri Padang
- Slamet, Immanuel Setiawan. 2012. "Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Oleh Akuntan Publik Di Surabaya". Jurnal Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya, Vol 1, No 1 (2012), Hal 102-106
- Sterck, Miekatrien and Bouckaert, Geert. 2006. International Audit Trends In The Public Sector *The Internal Auditor*; Aug 2006; 63, 4; ABI/INFORM Research pg. 49
- Subhan. 2012. "Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kompetensi Tehnis, Pendidikan Dan Pelatihan Berkelanjutan dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan" (*Tesis*). Madura: Universitas Madura.
- Sukriah, Ika. dkk. "Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan" URL: <http://jurnals.files.wordpress.com/2011/06/aspsia13.pdf>. diupload tanggal 20 Desember 2014
- Tomescu, Madalina. 2013. *Ethics And Conflicts Of Interest In The Public Sector*. Contemporary Readings in Law and Social Justice Volume 5(2), 2013, pp. 201–206, ISSN 1948-9137
- Yusri, A. 2013. "Pengaruh Faktor Kompetensi, Independensi Dan Sikap Profesional Auditor Terhadap Kualitas Audit Dalam Meningkatkan Kinerja Inspektorat (Studi empiris pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan)"(*Tesis*). Makasar: Universitas Hasanudin