



INDEPENDENCE, INTEGRITY, PROFESSIONAL SKEPTISM, CULTURE, COMPETENCY AND QUALITY OF REPORT ON THE RESULTS OF REGIONAL INSPECTORATE EXAMINATION OF SUBANG DISTRICT

Iciah^{1*}, Lintang Riyunti²

^{1,2} Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Sutaatmadja, Subang

*iciah@stiesa.ac.id

INFO ARTIKEL

Histori Artikel :

Tgl. Masuk : 01 September 2020

Tgl. Diterima : 29 September 2020

Tersedia Online : 29 September 2020

Keywords:

Independensi, Integritas, Budaya dan Kompetensi.

ABSTRAK

Sistem Pengendalian Intern merupakan salah satu kriteria dalam pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah. Pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) merupakan peran penting dari Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP). Inspektorat Daerah merupakan Aparat Pengawas Intern Pemerintah. Inspektorat Daerah sangat berperan dalam peningkatan opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Perolehan opini audit Wajar Tanpa Pengecualian terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Subang dari tahun 2014 sampai dengan 2019 baru tercapai 33%. Efektivitas pengawasan yang dilakukan oleh inspektorat daerah dapat dilihat berdasarkan kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi, integritas, skeptisisme profesional, budaya dan kompetensi terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang baik secara parsial maupun simultan. Penelitian ini menggunakan metode survei dan populasinya adalah seluruh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Data yang digunakan terdiri dari data primer yang berasal dari penyebaran kuesioner kepada pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Analisis data yang digunakan adalah analisis SEM (Structural Equation Modeling) dengan Software SmartPLS versi 3.0. Hasil dari penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) variable independensi, integritas, skeptisisme profesional dan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang, (2) variabel budaya tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang (3) variabel independensi, integritas, skeptisisme profesional, budaya dan kompetensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.

PENDAHULUAN

Kekuasaan pengelolaan keuangan negara merupakan salah satu kekuasaan pemerintahan yang dipegang oleh

Presiden sebagai Kepala Pemerintahan. Gubernur/Bupati/Walikota menerima kekuasaan ini dari Presiden sebagai pengelola keuangan daerah dan mewakili

pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan.

Pengawasan keuangan daerah merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah. Pengawasan ini dilaksanakan oleh pihak intern pemerintah seperti Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten atau Inspektorat Daerah. Inspektorat Daerah bertanggungjawab kepada Bupati melalui Sekretaris Daerah. Salah satu fungsi Inspektorat Daerah adalah melaksanakan pengawasan internal secara berkala dan sewaktu-waktu terhadap kinerja dan keuangan melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. Inspektorat Daerah sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dapat melaksanakan audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu. Inspektorat Daerah tidak melaksanakan audit laporan keuangan. Laporan Hasil Pemeriksaan merupakan pelaporan hasil pelaksanaan tugas tersebut. Kualitas pemeriksaan yang dilakukan oleh Inspektorat Daerah akan tergambar dalam Laporan Hasil Pemeriksaan. Standar pemeriksaan yang digunakan oleh Inspektorat Daerah untuk melaksanakan tugas tersebut adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN,2017). Dengan penerapan SPKN ini diharapkan dapat menghasilkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang berkualitas. LHP yang berkualitas memiliki unsur tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, jelas dan ringkas (SPKN,2017).

Inspektorat daerah melakukan pengawasan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah sebelum diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan RI(BPK). BPK RI memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah yang sebelumnya telah diawasi oleh inspektorat daerah. Berdasarkan hal tersebut maka peran inspektorat daerah dalam meningkatkan opini audit atas

laporan keuangan pemerintah daerah sangat signifikan. Dari tahun 2014 sampai 2019, Pemerintah Kabupaten Subang memperoleh opini audit Wajar Tanpa Pengecualian sebanyak 33% yaitu pada tahun 2018 dan 2019.Salah satu faktor yang mempengaruhi opini laporan keuangan pemerintah daerah yang diberikan oleh BPK RI adalah efektivitas sistem pengendalian intern (SPKN, 2017) . Peran Inspektorat Daerah sebagai Aparat Pengawas Intern Pemerintah sangat diperlukan untuk pencapaian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Perolehan opini selain Wajar Tanpa Pengecualian menunjukkan kinerja yang kurang baik bagi inspektorat daerah. Perolehan opini laporan keuangan daerah selain Wajar Tanpa Pengecualian mencerminkan kualitas pemeriksaan yang dilakukan oleh inspektorat daerah masih harus ditingkatkan.

Laporan Hasil Pemeriksaan yang berkualitas dapat dicapai jika auditor inspektorat daerah bersikap independen (SPKN,2017). Sikap independen merupakan sikap yang tidak memihak siapapun dan tidak dipengaruhi oleh siapapun. Laporan Hasil Pemeriksaan yang berkualitas juga dipengaruhi oleh integritas auditor inspektorat daerah. Skeptisisme profesional dan kompetensi auditor inspektorat daerah juga sangat diperlukan dalam pencapaian Laporan Hasil Pemeriksaan yang berkualitas (SPKN,2017)

Beberapa penelitian yang menjelaskan tentang kualitas hasil pemeriksaan antara lain Sukriah dkk (2009); Badjuri (2012); Queena dan Rohman (2012); Samsi dkk (2012); Nandari dan Latrini (2015); Zarefar dkk (2016); Turangan (2016); dan Riyunti (2017) tapi hasil penelitian tersebut belum konsisten. Penelitian ini meneruskan penelitian Riyunti (2017) dengan menambah variabel budaya. Variabel

independen yang telah diteliti oleh Riyunti (2017) merupakan faktor-faktor internal auditor yang mempengaruhi kualitas laporan hasil pemeriksaan. Peneliti tertarik untuk menambahkan faktor eksternal yang mempengaruhi kualitas laporan hasil pemeriksaan diantaranya adalah budaya. Pengaruh nilai budaya terhadap nilai akuntansi sudah diteliti oleh Ramadhan (2012). Pengaruh budaya terhadap efektivitas organisasi telah diteliti oleh Armia (2002). Hubungan budaya dengan persepsi penggunaan dan kepatuhan terhadap standar audit internal juga telah diteliti oleh Abdolmohammadi dan Sarens (2009). Objek penelitian ini yaitu Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Berdasarkan uraian di atas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Independensi, Integritas, Skeptisisme Profesional, Budaya, Kompetensi dan Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan”**.

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui apakah independensi, integritas, skeptisisme profesional, budaya dan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang baik secara parsial maupun simultan.

KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori *Stewardship* mempunyai akar psikologi dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai steward dan bertindak sesuai kepentingan pemilik (Donaldson & Davis, 1989, 1991). Steward merasa kepentingan bersama dan berperilaku sesuai dengan perilaku pemilik merupakan pertimbangan yang rasional karena *steward* lebih melihat pada usaha untuk mencapai tujuan organisasi (Eko Raharjo, 2007). Implementasinya dalam penelitian ini adalah Inspektorat Daerah sebagai

steward akan melaksanakan pelayanan kepada masyarakat dengan sebaik-baiknya sehingga *good government governance* dapat tercapai.

Menurut Fritz Heider, teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab perilaku seseorang (Queen, 2012:10). Penelitian ini menggunakan teori atribusi karena peneliti melakukan studi empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan hasil pemeriksaan yang disusun oleh inspektorat daerah. Kualitas laporan hasil pemeriksaan pada dasarnya dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal pemeriksa itu sendiri.

Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara Pasal 1 ayat (8) menyebutkan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Standar Pemeriksaan Keuangan Nl.egara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 menyebutkan bahwa laporan hasil pemeriksaan adalah “laporan tertulis dari proses pemeriksaan yang berisi hasil analisis atas pengujian bukti yang diperoleh saat pelaksanaan pemeriksaan.....Pemeriksa harus menyusun LHP secara tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, jelas, dan ringkas”.

Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan berdasarkan referensi dari PSP 300 par. 7 dan Materi Penerapan dan Penjelasan Lain par A1 sampai dengan A7. Kerangka Konseptual Pemeriksaan SPKN 2017 paragraf 45 menyebutkan

bahwa “Independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan Pemeriksaan untuk tidak memihak kepada siapapun dan tidak dipengaruhi oleh siapapun. Pemeriksa harus objektif dan bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya. Pemeriksa juga harus bertanggung jawab untuk terus-menerus mempertahankan independensi dalam pemikiran (*independence of mind*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*)”. Kerangka Konseptual Pemeriksaan SPKN 2017 paragraf 46 menyebutkan bahwa “Integritas merupakan mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh, dimilikinya sifat jujur, kerja keras, serta kompetensi yang memadai”.

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 mendefinisikan Skeptisisme Profesional adalah : “sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan atau hal-hal lain selama pemeriksaan.”

Hofstede (2001) mendefinisikan budaya sebagai berikut : “*The collective programming of the mind that distinguishes the members of one group or category of people from another.*”

Program mental tersebut berpola pikiran (*thinking*), perasaan (*feeling*), dan tindakan (*action*) atau disebut dengan “software of the mind” (Armia, 2002). Hofstede (2001) membagi budaya menjadi empat dimensi sebagai berikut:

a. *The power distance between a boss B and a subordinate S in a hierarchy is the difference between the extent to which B can determine the behavior of S and the extent to which S can determine the behavior of B. Power Distance* atau jarak kekuasaan dimana anggota dari suatu organisasi atau

lembaga yang berada dalam posisi yang kurang kuat menerima dan berharap kekuasaan didistribusikan secara tidak merata.

b. Dimensi ‘*uncertainty avoidance*’ dijelaskan oleh Hofstede (2001) sebagai berikut:

Uncertainty about the future is a basic fact of human life with which we try to cope through the domains of technology, law, and religion. In organizations these take the form of technology, rules, and rituals. Uncertainty avoidance should not be confused with risk avoidance.

c. Hofstede (2001) menjelaskan dimensi *individualism* sebagai sisi yang berlawanan dari *collectivism* sebagai berikut:

“It describes the relationship between the individual and the collectivity that prevails in a given society. It is reflected in the way people live together—for example, in nuclear families, or tribes – and it has many implications for values and behavior.”

d. Hofstede menjelaskan *masculinity* dan *femininity* sebagai berikut:

The dominant gender role patterns in the vast majority of both traditional and modern societies. (I will use ‘sex’ when referring to biological functions and ‘gender’ when referring to social functions).

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 : “Kompetensi adalah pendidikan, pengalaman dan/atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal-hal atau bidang tertentu.

HIPOTESIS

Hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini sebagai berikut:

H₁: Independensi berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

H₂: Integritas berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

H₃: Skeptisisme Profesional berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

H₄: Budaya berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

H₅: Kompetensi berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

H₆: Independensi, Integritas, Skeptisisme Profesional, Budaya dan Kompetensi berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah statistik deskriptif. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sumber primer dan sumber sekunder. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Microsoft Excel* dan *SmartPLS 3*. Teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah teknik *nonprobability sampling* sehingga sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang yang berjumlah 61 orang

HASIL DAN PEMBAHASAN

Terdapat dua karakteristik responden yang dimasukkan dalam penelitian ini, yaitu jenis kelamin dan pendidikan terakhir. Data mengenai jenis kelamin responden dikelompokkan menjadi dua yaitu, pria sebanyak 37 responden dan wanita sebanyak 24 responden. Data mengenai pendidikan terakhir responden dikelompokkan menjadi lima, yaitu responden yang telah menempun pendidikan SMA/Sederajat sebanyak 15 responden, Diploma (D3) sebanyak 4 responden, Sarjana (S1) sebanyak 29 responden, Pasca Sarjana (S2) sebanyak 13 responden

Variabel Independensi

Bobot masing-masing indikator dalam merefleksikan variabel independensi terdapat dalam tabel 1 berikut ini.

Tabel 1

Bobot Faktor Variabel Independensi

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
Objektif dan bebas dari benturan kepentingan	X1.1 .1	0,837	IP=0,837X ₁ +0,188	4,459
	X1.1 .2	0,675	IP=0,675X ₁ +0,237	2,849
	X1.1 .3	0,834	IP=0,834X ₁ +0,213	3,920
Independensi dalam Pemikiran	X1.2 .1	0,893	IP=0,893X ₁ +0,186	4,802
	X1.2 .2	0,884	IP=0,884X ₁ +0,146	6,058
	X1.2 .3	0,826	IP=0,826X ₁ +0,189	4,359
Independensi dalam Penampilan	X1.3 .1	0,870	IP=0,870X ₁ +0,205	4,242
	X1.3 .2	0,846	IP=0,846X ₁ +0,083	10,179
	X1.3 .3	0,706	IP=0,706X ₁ +0,153	4,600
<i>Composite Reliability (CR) = 0,949</i>				
<i>Average Variance Extracted (AVE) = 0,676</i>				

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Variabel Integritas

Bobot masing-masing indikator dalam merefleksikan variabel integritas terdapat dalam tabel 2 berikut ini.

Tabel 2

Bobot Faktor Variabel Integritas

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
Kejujuran	X2.1.1	0,811	IG=0,811X ₂ +0,224	3,613
	X2.1.2	0,830	IG=0,830X ₂ +0,198	4,185
	X2.1.3	0,938	IG=0,938X ₂ +0,087	10,813
Keberanian	X2.2.1	0,733	IG=0,733X ₂ +0,206	3,562
	X2.2.2	0,846	IG=0,846X ₂ +0,137	6,180

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
	X2.2.3	0,969	IG=0,969X ₂ +0,085	11,376
Sikap bijaksana	X2.3.1	0,877	IG=0,877X ₂ +0,076	11,596
	X2.3.2	0,763	IG=0,761X ₂ +0,169	4,508
	X2.3.3	0,917	IG=0,917X ₂ +0,108	8,479
Tanggung jawab	X2.4.1	0,756	IG=0,756X ₂ +0,216	3,502
	X2.4.2	0,902	IG=0,902X ₂ +0,100	9,008
	X2.4.3	0,956	IG=0,956X ₂ +0,088	10,809
Composite Reliability (CR) = 0,972				
Average Variance Extracted (AVE) = 0,743				

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Variabel Skeptisisme Profesional

Bobot masing-masing indikator dalam merefleksikan variabel skeptisisme profesional terdapat dalam tabel 4 berikut ini.

Tabel 3
Bobot Faktor Variabel Skeptisisme Profesional

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
Bukti pemeriksaan yang bertentangan dengan bukti pemeriksaan lain yang diperoleh	X3.1	0,821	SP=0,821Y ₁ +0,084	9,820
Informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan tanggapan terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti pemeriksaan	X3.2	0,942	SP=0,942Y ₁ +0,032	29,072
Keadaan yang mengindikasikan adanya	X3.3	0,840	SP=0,840Y ₁ +0,069	12,236

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
kecurangan dan/atau ketidakpatuhan				
Kondisi yang memungkinkan perlunya prosedur pemeriksaan tambahan selain prosedur yang di persyaratkan dalam pedoman pemeriksaan	X3.4	0,956	SP=0,956Y ₁ +0,019	51,549
Composite Reliability (CR) = 0,939				
Average Variance Extracted (AVE) = 0,795				

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Variabel Budaya

Bobot masing-masing indikator dalam merefleksikan variabel budaya terdapat dalam tabel 4 berikut ini.

Tabel 4

Bobot Faktor Variabel Budaya

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
Struktur hirarki	X4.1	0,683	BD=0,683Y ₁ +0,331	2,065
Penghindaran terhadap ketidakpastian	X4.2	0,891	BD=0,891Y ₁ +0,211	4,222
Kolektivitas	X4.3	0,495	BD=0,495Y ₁ +0,295	1,675
Maskulinitas vs femininitas	X4.4	0,777	BD=0,777Y ₁ +0,203	3,828
Composite Reliability (CR) = 0,811				
Average Variance Extracted (AVE) = 0,527				

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Variabel Kompetensi

Bobot masing-masing indikator dalam merefleksikan variabel kompetensi terdapat dalam tabel 5 berikut ini.

Tabel 5

Bobot Faktor Variabel Kompetensi

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
Latar belakang pendidikan	X5.1.1	0,699	$KP=0,699X_3+0,110$	6,350
	X5.1.2	0,936	$KP=0,936X_3+0,029$	31,869
	X5.1.3	0,703	$KP=0,703X_3+0,084$	8,409
Keahlian	X5.2.1	0,761	$KP=0,761X_3+0,091$	8,399
	X5.2.2	0,925	$KP=0,925X_3+0,018$	50,694
	X5.2.3	0,835	$KP=0,835X_3+0,045$	18,415
Pengalaman	X5.3.1	0,770	$KP=0,770X_3+0,099$	7,820
	X5.3.2	0,720	$KP=0,720X_3+0,087$	8,229
	X5.3.3	0,690	$KP=0,690X_3+0,113$	6,099
Pengetahuan umum tentang pemerintahan	X5.4	0,852	$KP=0,852X_3+0,058$	14,723
Keahlian khusus	X5.5.1	0,905	$KP=0,905X_3+0,061$	14,727
	X5.5.2	0,620	$KP=0,620X_3+0,112$	5,519
	X5.5.3	0,892	$KP=0,892X_3+0,066$	13,507
Composite Reliability (CR) = 0,958				
Average Variance Extracted (AVE) = 0,639				

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Variabel Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Bobot masing-masing indikator dalam merefleksikan variabel kualitas laporan hasil pemeriksaan terdapat dalam tabel 6 berikut ini.

Tabel 6
Bobot Faktor Variabel Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
Tepat waktu	Y.1	0,754	$KLHP=0,754Y+0,047$	15,879
Lengkap	Y.2.1	0,832	$KLHP=0,832Y+0,045$	18,597
	Y.2.2	0,818	$KLHP=0,818Y+0,044$	18,580

Indikator	Pernyataan	Loading Factor	Measurement Model	T _{hitung}
Akurat	Y.3	0,741	$KLHP=0,741Y+0,059$	12,531
Objektif	Y.4.1	0,516	$KLHP=0,516Y+0,207$	2,494
	Y.4.2	0,866	$KLHP=0,866Y+0,054$	15,926
Meyakinkan	Y.5	0,725	$KLHP=0,725Y+0,079$	9,194
Jelas	Y.6.1	0,729	$KLHP=0,729Y+0,088$	8,253
	Y.6.2	0,613	$KLHP=0,613Y+0,164$	3,738
Ringkas	Y.7	0,704	$KLHP=0,704Y+0,150$	4,695
Composite Reliability (CR) = 0,921				
Average Variance Extracted (AVE) = 0,542				

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Tabel 7
Nilai Koefisien Korelasi

Variabel Laten	Koefisien Korelasi	Keterangan
Independensi > Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	0,211	Rendah
Integritas > Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	0,322	Rendah
Skeptisisme Profesional > Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	0,252	Rendah
Budaya > Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	-0,002	Sangat Rendah
Kompetensi > Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	0,371	Rendah

Sumber: Data primer yang diolah (2019) dan (Noviana, 2015).

Nilai koefisien determinasi (R Square / R²) menunjukkan besarnya ketepatan pengaruh antar variabel laten. Hasil uji nilai koefisien korelasi dalam tabel 8 berikut ini:

Tabel 8
Nilai R Square (R²)

Variabel Laten	Koefisien Korelasi	Keterangan
Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	0,521	Moderate

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Berdasarkan tabel 4.10 maka hasil uji R^2 dalam penelitian ini yaitu nilai koefisien determinasi (R^2) kualitas laporan hasil pemeriksaan besar 0.521 dan termasuk kedalam kriteria determinasi moderate (Noviana, 2015). Hasil ini menunjukkan bahwa 52,1% variabel kualitas laporan hasil pemeriksaan dapat dipengaruhi oleh variabel independensi, integritas, skeptisisme profesional, budaya dan kompetensi. Sedangkan sisanya sebesar 47,9% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Analisis Pengujian Hipotesis Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Dari hasil menggunakan *Software SmartPLS* maka diperoleh persamaan struktural sebagai berikut:

Tabel 9
Persamaan Struktural Independensi Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

<i>Endogenous Construct</i> Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	=	<i>Eksogenous Construct</i> Independensi	+	<i>Error Variance</i>
η	=	0,211 2,218*	+	0,095

* Nilai t statistik uji-t

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Tabel 9 menunjukkan bahwa koefisien pengaruh independensi terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan sebesar 0,211 atau 21,1% sedangkan sisanya 78,9% merupakan pengaruh faktor-faktor lain diluar variabel eksogen yang diteliti.

Berdasarkan hasil pengujian, nilai t_{hitung} korelasi independensi sebesar 2,218 lebih besar dari t_{tabel} (1,67303) sehingga H_1 diterima. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Dari hasil menggunakan *Software SmartPLS* maka diperoleh persamaan struktural sebagai berikut:

Tabel 10
Persamaan Struktural Integritas Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

<i>Endogenous Construct</i> Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	=	<i>Eksogenous Construct</i> Integritas	+	<i>Error Variance</i>
η	=	0,322 4,302*	+	0,075

* Nilai t statistik uji-t

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Tabel 10 menunjukkan bahwa koefisien pengaruh integritas terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan sebesar 0,322 atau 32,2% sedangkan sisanya 67,8% merupakan pengaruh faktor-faktor lain diluar variabel eksogen yang diteliti.

Berdasarkan hasil pengujian, nilai t_{hitung} korelasi integritas sebesar 4,320 lebih besar dari t_{tabel} (1,67303) sehingga H_1 diterima. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Dari hasil menggunakan *Software SmartPLS* maka diperoleh persamaan struktural sebagai berikut:

Tabel 10
Persamaan Struktural Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

<i>Endogenous Construct</i> Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	=	<i>Eksogenous Construct</i> Skeptisisme Profesional	+	<i>Error Variance</i>
η	=	0,252 2,326*	+	0,108

* Nilai t statistik uji-t

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Tabel 10 menunjukkan bahwa koefisien pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan sebesar 0,252 atau 25,2% sedangkan sisanya 74,8% merupakan pengaruh faktor-faktor lain diluar variabel eksogen yang diteliti.

Berdasarkan hasil pengujian, nilai t_{hitung} korelasi skeptisisme profesional sebesar 2,326 lebih besar dari t_{tabel} (1,67303) sehingga H_1 diterima. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Pengaruh Budaya Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Dari hasil menggunakan *Software SmartPLS* maka diperoleh persamaan struktural sebagai berikut:

Tabel 11
Persamaan Struktural Budaya Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

<i>Endogenous Construct</i> Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	=	<i>Eksogenous Construct</i> Budaya	+	<i>Error Variance</i>
η	=	-0,002 0,015*	+	0,143

* Nilai t statistik uji-t

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Tabel 11 menunjukkan bahwa budaya yang dimiliki pemeriksa tidak

memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Berdasarkan hasil pengujian, nilai t_{hitung} korelasi budaya sebesar 0,015 lebih kecil dari t_{tabel} (1,67303) sehingga H_1 ditolak. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa budaya tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Dari hasil menggunakan *Software SmartPLS* maka diperoleh persamaan struktural sebagai berikut:

Tabel 12
Persamaan Struktural Kompetensi Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

<i>Endogenous Construct</i> Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan	=	<i>Eksogenous Construct</i> Kompetensi	+	<i>Error Variance</i>
η	=	0,371 3,774*	+	0,098

* Nilai t statistik uji-t

Sumber: Data primer yang diolah (2019).

Tabel 12 menunjukkan bahwa koefisien pengaruh kompetensi terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan sebesar 0,371 atau 37,1% sedangkan sisanya 62,9% merupakan pengaruh faktor-faktor lain diluar variabel eksogen yang diteliti.

Berdasarkan hasil pengujian, nilai t_{hitung} korelasi kompetensi sebesar 3,774 lebih besar dari t_{tabel} (1,6303) sehingga H_1 diterima. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Pembahasan

Analisis Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Hasil pengujian statistik menyatakan bahwa variabel independensi

berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Samsi (2012) dan Tarungan (2016) yang menyatakan bahwa independensi memiliki hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Independensi Inspektorat Daerah Kabupaten Subang diwujudkan dalam struktur organisasi pemerintah daerah. Kepala Inspektorat Daerah Kabupaten Subang bertanggungjawab langsung kepada Kepala Daerah/Bupati. Kepala Daerah/Bupati merupakan tingkatan tertinggi dalam pemerintahan daerah kabupaten. Penugasan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah ditetapkan dalam Piagam Audit Intern yang disahkan berdasarkan Peraturan Bupati Subang Nomor 18 Tahun 2017. Inspektorat Daerah Kabupaten Subang diberi akses untuk melakukan pengawasan. Auditor inspektorat dilarang merangkap jabatan sebagai pejabat structural dan tidak boleh terlibat langsung dalam operasional kegiatan auditee. Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan menjadi hal yang sangat penting karena akan dilaporkan kepada Kepala Daerah.

Analisis Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Berdasarkan hasil penelitian, variabel integritas berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Badjuri (2012) serta Queena dan Rohman (2012) yang menyatakan bahwa integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah (2009) yang menyatakan bahwa integritas tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Salah satu fungsi Inspektorat Daerah Kabupaten Subang adalah memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Hal ini akan terwujud jika integritas pemeriksa diterapkan dengan baik. Fakta integritas dan zona integritas di lingkungan Pemerintahan Kabupaten Subang telah ditandatangani Bersama termasuk inspektorat daerah. Hal ini dilakukan untuk mencapai visi besar Kabupaten Subang menuju Kabupaten Subang yang bersih, maju, sejahtera dan berkarakter. Dengan adanya penandatanganan fakta integritas ini maka Laporan Hasil Pemeriksaan akan semakin berkualitas karena inspektorat daerah merupakan pemeran kunci dalam pencapaian tujuan tersebut. Selain ini dalam Piagam Audit Intern juga disebutkan bahwa auditor Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam melaksanakan pekerjaannya harus senantiasa mengacu pada standar audit intern pemerintah Indonesia dan Kode Etik profesi.

Analisis Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Variabel skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Queena dan Rohman (2012) dan Tarungan (2016) yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Berdasarkan hasil penelitian, pemeriksa Inspektorat Daerah Kabupaten Subang mempunyai sikap skeptisisme profesional yang termasuk dalam kategori baik tetapi pelaksanaannya masih harus ditingkatkan sehingga akan meningkatkan kualitas laporan hasil pemeriksaan. Inspektorat daerah merupakan salah

auditor internal pemerintah. Pengawasan yang dilakukan oleh inspektorat daerah dapat dilakukan melalui audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. Dalam melaksanakan tugasnya, inspektorat daerah harus memiliki sikap skeptisisme professional. Skeptisisme professional berarti mempunyai pemikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Pemeriksa inspektorat daerah tidak boleh menganggap bahwa manajemen satuan kerja yang diperiksa tidak jujur, tetapi juga tidak boleh menganggap bahwa kejujuran manajemen satuan kerja yang diperiksa tidak diragukan lagi, walaupun sesama SKPD. Skeptisisme professional inilah yang mengakibatkan pemeriksa selalu berhati-hati dengan tetap menjaga kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Analisis Pengaruh Budaya Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Variabel budaya tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Salah satu indikator budaya adalah jarak kekuasaan (Hofstede,2001). Indikator power distance yang digunakan adalah tingkat kesejahteraan (Armia, 2002) yang diukur dengan jumlah pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang yang berpendidikan minimal S1. Jumlah pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang yang berpendidikan minimal S1 kurang dari 50%, sehingga terdapat jarak kekuasaan yang tinggi.

Indikator yang digunakan dalam dimensi penghindaran ketidakpastian diukur dengan tingkat stress (Armia, 2002) pegawai inspektorat. Pegawai yang merasa nyaman dalam situasi yang sering mengalami perubahan berarti memiliki dimensi budaya penghindaran ketidakpastian yang rendah. Pilihan menjadi ASN/PNS merupakan bentuk

penghindaran ketidakpastian karena tingkat PHK yang rendah. Hal ini berbeda dengan pegawai swasta yang menuntut persaingan yang lebih ketat karena tingkat PHK yang tinggi. Indikator yang digunakan dalam dimensi individualisme vs kolektivisme adalah keterlibatan individu dalam pencapaian tujuan organisasi (Armia, 2002).

Indikator yang digunakan dalam dimensi maskulinitas dan femininitas adalah keseimbangan antara keluarga dengan pekerjaan. Dengan adanya keseimbangan antara keluarga dan pekerjaan mencerminkan kualitas hidup yang baik karena pada hakekatnya setiap orang pasti memerlukan keluarga dan salah satu cara untuk meningkatkan kesejahteraan keluarga adalah pekerjaan. Maskulinitas lebih menekankan pada kuantitas hidup sedangkan femininitas lebih menekankan kepada kualitas hidup. Materialistis, ambisi dan kekuasaan merupakan nilai-nilai dimensi maskulinitas. Simpati kepada masyarakat bawah merupakan contoh dari dimensi femininitas.

Indikator-indikator budaya tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan (kinerja pegawai inspektorat) karena pengangkatan dan pemberhentian pegawai inspektorat daerah dilakukan oleh pejabat pembina kepegawaian sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan tentang pengangkatan dan pemberhentian PNS secara umum, tidak berdasarkan kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Analisis Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan

Variabel kompetensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Sukriah

(2009) dan badjuri (2012) yang menyatakan bahwa kompetensi memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan. Tetapi tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Samsi (2012) yang menyatakan bahwa kompetensi tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Piagam Audit Intern Kabupaten Subang menyebutkan bahwa syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh auditor intern dalam hubungannya dengan kompetensi adalah memenuhi sertifikasi jabatan fungsional auditor; memiliki integritas dan perilaku professional, independent, jujur dan objektif dalam melaksanakan tugas; memiliki pengetahuan dan pengalaman mengenai teknis audit dan disiplin ilmu lain yang relevan dengan bidang tugasnya; bersedia meningkatkan pengetahuan, keahlian dan kemampuan profesionalismenya secara terus menerus. Syarat-syarat inilah yang mengakibatkan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Analisis Pengaruh Independensi, Integritas, Skeptisisme Profesional, Budaya dan Kompetensi terhadap Kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan.

Hasil uji R^2 dalam penelitian ini yaitu nilai koefisien determinasi (R^2) kualitas laporan hasil pemeriksaan besar 0.521 dan termasuk kedalam kriteria determinasi moderate (Noviana, 2015). Hasil ini menunjukkan bahwa 52,1% variabel kualitas laporan hasil pemeriksaan dapat dipengaruhi oleh variabel independensi, integritas, skeptisisme profesional, budaya dan kompetensi. Sedangkan sisanya sebesar 47,9% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

KESIMPULAN

Kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Variabel independensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.
2. Variabel integritas berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.
3. Variabel skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.
4. Variabel budaya tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.
5. Variabel kompetensi berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.
6. Variabel independensi, integritas, skeptisisme profesional, budaya dan kompetensi berpengaruh secara simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan hasil pemeriksaan.

REFERENCES

Peraturan Perundang-undangan

- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).
- Peraturan Bupati Subang Tahun 2008 Tentang Tugas Pokok Dan Fungsi Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan Dan Kinerja Instansi Pemerintah.

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

Buku

Ghozali. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Universitas Diponegoro.

Ghozali. 2015. *Partial Least Squares: Konsep Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0*. Semarang: Universitas Diponegoro.

Halim. 2015. *Auditing Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan, Edisi ke-VI, Cetakan ke-I*. Yogyakarta: UUP STIM YKPN

Halim & Damayanti. 2007. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Edisi: Kedua. Cetakan: Pertama. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

Mulyadi. 2002. *Auditing Buku I, Edisi ke-VI, Cetakan ke-I*. Jakarta: Salemba Empat.

Riduwan & Kuncoro. 2014. *Cara Menggunakan dan Memakai Path Analisis (Analisis Path)*. Bandung: Alfabeta.

Sugiyono. 2016. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta.

Sunyoto. 2013. *Metode dan Instrumen Penelitian Ekonomi dan Bisnis*. Yogyakarta: CAPS (Center for Academic Publishing Service).

Ahmad, dkk. 2011. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi kasus Pada Inspektorat Kabupaten Pasaman Sumatera Barat*. Politeknik Negeri Padang.

Attamimi, Fikri M., dan Riduwan, 2015. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme profesional Auditor*. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, Vol. IV, No. 7.

Ayuningtyas, Yulian, Harvita. 2012. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit (Studi Kasus Pada Auditor Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah)*. Skripsi. Universitas Diponegoro Semarang.

Badjuri. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Sektor Publik: Stusi Empiris pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah*.

Badan Pemeriksaan Keuangan Negara Republik Indonesia. 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2016*.

Badan Pemeriksaan Keuangan Negara Republik Indonesia Perwakilan Jawa Barat, Siaran Pers. *Hasil Pemeriksaan atas LKPD TA 2014 Disclaimer, Opini LKPD TA 2104 Untuk Kabupaten Subang (24 Maret 2017)*.

Badan Pemeriksaan Keuangan Negara Republik Indonesia Perwakilan Provinsi DKI Jakarta, 2014. *Hasil Pemeriksaan atas LK Pemerintahan Provinsi DKI Jakarta*

Jurnal dan Artikel

- TA 2013 (24 Maret 2017). Diambil dari <http://jakarta.bpk.go.id/?p=3430>, Jakarta.
- Harahap, Lukman. 2015. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas dan Sensitivitas Etika Profesi Terhadap Kualitas Hasil Audit (Studi Kasus pada Auditor BPKP Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Harjanto. 2014. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Akuntabilitas dan Integritas Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Sebagai Variabel Moderasi*. Skripsi: Universitas Diponegoro Semarang.
- Hofstede, G.(2001). *Culture's Consequences – Comparing Values, Behaviors, Institution, and Organizations Across Nations*. California:Sage Publishing, Inc.
- Riyunti, L(2017). *Pengaruh Independensi, Integritas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Reviu dengan Skeptisisme Profesional sebagai Variabel Intervening*.
- Nandari dan Latrini. 2015. *Pengaruh Sikap Skeptis, Independensi, Penerapan Kode Etik dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit*.
- Noviana, Ayu, Citra. 2015. *Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Pelayanan Fisikus dan Ketegasan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Dalam Memenuhi Kewajiban Pajak Penghasilannya Dengan Kesadaran Membayar Pajak Sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus pada Pemilik Online Shop di Situs Tokopedia.com)*.
- Oktania, Rina dan Bambang Suryono. 2013. *Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor*. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*.
- Pusdiklatwas BPKP. 2008. *Modul Diklat Pembentukan Auditor Ahli: Kode Etik Dan Standar Audit*. Bogor.
- Queena dan Rohman. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah*. Universitas Diponegoro.
- Radio Republik Indonesia. 2016. *DPRD Subang Tuding Irda Sebagai Penyebab Disclimer BPK Dua Tahun Berturut-turut (24 Maret 2017)*. Diambil dari www.rri.co.id/samarinda/post/berita/291766/daerah/dprd_subang.html. Subang.
- Republika. 2015. *BPK Meminta Pemda Tingkatkan Kualitas Laporan Keuangan (20 Agustus 2017)*. Diambil dari <http://m.republika.co.id/>.
- Tarungan, dkk. 2016. *Pengaruh Skeptisisme Profesional, Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dalam Pengawasan Keuangan Daerah dengan Kepatuhan pada Kode Etik Sebagai Variabel Moderating*.
- Samsi, dkk. 2012. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pameriksaan dengan Kepatuhan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi*.
- Sukriah, dkk. 2009. *Pengaruh Pengalaman kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan*

- Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan.*
- Suraida. 2005. *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik.*
- Zarefar,dkk. 2016. *The Influence Of Ethics, Experience And Competency Toward The Quality Of Auditing With Professional Auditor Scepticism As A Moderating Variabel.*