

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS PEMERIKSAAN (Studi Pada Auditor BPK Perwakilan Jawa Timur)

Faizah
Rahmat Zuhdi

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Trunojoyo Madura
JL. Raya Telang PO.BOX 2 Kamal, Bangkalan-Madura
Email: cece.yarofa@gmail.com; haryadilee@yahoo.com; dan rz.rahmatzuhdi@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyze of the audit quality factors. The units analysis of this research are auditors in Indonesian Audit Board (BPK) representative at East Java. The data of this research were collected by using questionnaires to the auditors BPK representative at East Java. The sampling method used simple random sampling. The data had been analyzed to test the hypothesis using the Multiple Regression Analysis.

The results of this results showed that: 1) partially, independence and integrity of a significant effect on audit quality; 2) simultaneously, objectivity, experience, knowledge, accountability, and professional skepticism not influence on the audit quality.

Keywords: *Audit Quality, Independence, Objectivity, Experience, Knowledge, Integrity, Accountability, Professional Skepticism*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Penelitian

Tiga aspek utama pelaksanaan *good governance* yaitu pengawasan, pengendalian dan pemeriksaan (Mardiasmo, 2010 dalam Ayuningtyas, 2012). Legislatif (DPR/ DPRD) dan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) berfungsi dalam pengawasan dan pengendalian. Adapun berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab dan Keuangan Negara, BPK bertindak sebagai auditor pemerintah eksternal dalam pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Di dalam melakukan pemeriksaan, BPK berpedoman pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan dengan Peraturan BPK-RI Nomor 01 tahun 2007. Hasil pemeriksaan yang dilakukan BPK dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). LHP memuat opini, temuan, simpulan, dan rekomendasi pemeriksa. Hasil pemeriksaan sangat penting perannya bagi pemerintah daerah (pemda), instansi yang diperiksa dan *stakeholder* lainnya dalam pengambilan keputusan. Selain itu, adanya hasil pemeriksaan yang baik akan meningkatkan kepercayaan masyarakat dan *stakeholder* lainnya terhadap kinerja pemerintah. Hasil pemeriksaan yang berkualitas adalah pemeriksaan yang sesuai dengan standar pemeriksaan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan pemeriksaan.

Kualitas pemeriksaan tergantung pada karakteristik auditor sebagai pemeriksa. Pemeriksa/auditor dituntut untuk memiliki independensi dalam melakukan pemeriksaan. Pemeriksa yang memiliki sikap independen akan terbebas dari berbagai kepentingan, sehingga akan berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan. Penelitian yang dilakukan Ahmad dkk., (2011) membuktikan bahwa independensi aparat inspektorat berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada taraf signifikansi 5%. Penelitian lain dilakukan oleh Wati dkk., (2010) bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah. Hasil penelitian Ahmad dkk., (2011) ini bertentangan dengan penelitian Sukriah dkk., (2009) serta Mabruhi dan Winarna (2010) yang membuktikan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Objektivitas pemeriksa juga dapat memengaruhi kualitas pemeriksaan. Cara berfikir pemeriksa yang tidak memihak dan tidak terpengaruh pihak ketiga akan menghasilkan pemeriksaan yang bersih. Penelitian yang dilakukan Sukriah dkk. (2009) serta Maburi dan Winarna (2010) membuktikan bahwa objektivitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan/audit. Pengalaman pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan berdampak pada setiap keputusan yang diambil. Pemeriksa diharapkan memberikan keputusan yang tepat berdasarkan pengalaman yang dimilikinya. Pada penelitian yang dilakukan Sukriah dkk., (2009) serta Maburi dan Winarna (2010) membuktikan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas hasil audit/pemeriksaan. Penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian Singgih dan Bawono (2010), yang menghasilkan bahwa pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Pengetahuan pemeriksa tentang entitas yang diperiksa maupun pengetahuan umum akan memengaruhi keputusan dalam melakukan pemeriksaan dan juga akan berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan yang dilakukan. Penelitian Maburi dan Winarna (2010) serta Asrori (2011) menghasilkan bahwa pengetahuan auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil audit.

Integritas pemeriksa juga akan memengaruhi kualitas audit. Semakin tinggi integritas pemeriksa, semakin baik pula audit yang dilakukan. Penelitian yang dilakukan Maburi dan Winarna (2010) bahwa integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit. Penelitian ini berbeda dengan penelitian Sukriah dkk., (2009) bahwa integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Sikap akuntabilitas pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan memengaruhi kualitas pemeriksaan. Semakin tinggi pemeriksa menjaga akuntabilitas semua tindakan yang diambilnya, maka semakin baik kualitas pemeriksaan yang dilakukan. Penelitian Singgih dan Bawono (2010) membuktikan bahwa akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap variabel kualitas audit. Hasil berbeda ditunjukkan penelitian Mardisar dan Sari (2007) bahwa akuntabilitas berhubungan positif dan tidak signifikan dengan kualitas hasil kerja pada kompleksitas tugas yang rendah,

Sikap skeptis yang dimiliki pemeriksa juga dapat memengaruhi kualitas hasil pemeriksaan. Semakin skeptis seorang auditor, maka akan semakin mengurangi tingkat kesalahan dalam melakukan audit (Januarti dan Faisal, 2010). Dalam penelitian Januarti dan Faisal (2010) menunjukkan skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit. Ketidakkonsistenan dari hasil penelitian terdahulu, mengindikasikan pentingnya melakukan penelitian tentang independensi, objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan, integritas, akuntabilitas dan skeptisisme profesional auditor terhadap kualitas audit.

Penelitian ini merupakan replikasi dan pengembangan dari penelitian yang dilakukan Maburi dan Winarna (2010). Selain itu, juga terdapat penelitian yang dilakukan Sukriah dkk., (2009), Ahmad dkk., (2011), Wati dkk., (2010), Singgih dan Bawono (2010), Januarti dan Faisal (2010), serta Mardisar dan Sari (2007). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Maburi dan Winarna (2010) adalah penambahan variabel yaitu akuntabilitas dan skeptisisme profesional. Dua variabel tersebut diadopsi dari penelitian Januarti dan Faisal (2010) serta Singgih dan Bawono (2010).

Rumusan masalah penelitian ini adalah apakah secara parsial independensi, objektivitas pengalaman kerja, pengetahuan, integritas, akuntabilitas, dan skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.

LANDASAN TEORI

Kualitas Pemeriksaan

Di dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) bahwa pelaksanaan pemeriksaan yang didasarkan pada standar pemeriksaan akan meningkatkan kredibilitas informasi yang dilaporkan (diperoleh) dari entitas yang diperiksa melalui pengumpulan dan pengujian bukti secara objektif. Apabila auditor melaksanakan pemeriksaan dengan cara ini dan melaporkan hasilnya sesuai dengan standar pemeriksaan, maka hasil pemeriksaan tersebut akan dapat mendukung peningkatan mutu pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara serta pengambilan keputusan penyelenggara negara.

Terdapat tiga jenis pemeriksaan yang dilakukan BPK yaitu pemeriksaan atas laporan keuangan, pemeriksaan atas kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Dalam beberapa pemeriksaan, standar yang digunakan mencapai tujuan pemeriksaan sudah sangat jelas. Namun, untuk beberapa pemeriksaan lainnya masih terjadi tumpang tindih tujuan pemeriksaan. Untuk itu, seorang pemeriksa harus mempertimbangkan berdasar pada kebutuhan pengguna dan pengetahuan pemeriksa, keahlian, dan pengalaman dalam menentukan standar.

Berdasarkan SPKN, untuk membuat perencanaan pemeriksaan, auditor harus mendefinisikan tujuan pemeriksaan, dan lingkup serta metodologi pemeriksaan sesuai tujuan pemeriksaan. Tujuan pemeriksaan mengungkapkan apa yang ingin dicapai dari pemeriksaan tersebut. Lingkup pemeriksaan adalah batas pemeriksaan dan harus terkait langsung dengan tujuan pemeriksaan. Pemeriksa harus merancang metode pemeriksaan untuk memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup, kompeten, dan relevan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Dalam melakukan pemeriksaan, staf harus disupervisi dengan baik. Supervisi mencakup pengarahan kegiatan pemeriksa dan pihak lain agar tujuan pemeriksaan dapat dicapai. Bukti-bukti yang berkaitan dengan tujuan pemeriksaan harus diperiksa validitas dan keandalannya agar dapat menjadi dasar yang memadai bagi temuan dan rekomendasi pemeriksa. Selain itu, auditor harus mempersiapkan dan memelihara dokumen pemeriksaan dalam bentuk kertas kerja pemeriksaan.

Dalam hal pelaporan pemeriksaan, masing-masing pemeriksaan memuat hal yang berbeda dalam laporan hasil pemeriksaannya. Dalam Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 disebutkan bahwa laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah memuat opini; laporan hasil pemeriksaan atas kinerja memuat temuan, kesimpulan, dan rekomendasi. Laporan hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu memuat kesimpulan. Selain itu, tanggapan pejabat pemerintah yang bertanggung jawab atas temuan, simpulan, dan rekomendasi pemeriksa, dimuat atau dilampirkan pada laporan hasil pemeriksaan.

Di dalam SPKN juga telah disebutkan unsur-unsur kualitas laporan hasil pemeriksaan yaitu harus tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, serta jelas dan ringkas mungkin. De Angelo (1981) dalam Alim, dkk (2007), mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor sangat penting perannya. Pemerintah menggunakan hasil pemeriksaan untuk mengevaluasi kinerjanya dan sebagai acuan untuk menentukan keputusan masa depan. Selain itu, hasil pemeriksaan dapat dijadikan alat bagi pemerintah untuk meraih kepercayaan dari masyarakat atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Masyarakat menggunakan hasil pemeriksaan untuk menilai kinerja pemerintahan. Oleh karena itu, pentingnya hasil pemeriksaan menuntut adanya kualitas pemeriksaan yang baik, sehingga hasil pemeriksaan dapat dijadikan acuan dan pedoman bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Independensi

Independen adalah sikap yang harus dimiliki oleh auditor. Auditor dituntut untuk selalu menjaga independensinya. Di dalam Peraturan BPK No.2 tahun 2011, independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk tidak memihak kepada siapapun dan tidak dipengaruhi oleh siapapun. Auditor yang independen adalah auditor yang tidak memihak atau tidak dapat diduga memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun (Mabruri dan Winarna, 2010).

Independen diartikan sebagai sikap menghindarkan hubungan yang dapat mengganggu sikap mental dan penampilan objektif auditor dalam melaksanakan pemeriksaan. Pernyataan standar umum kedua SPKN menyebutkan bahwa semua hal yang berkaitan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat memengaruhi independensinya.

Untuk itu organisasi pemeriksa harus memiliki sistem pengendalian mutu yang membantu menentukan apakah pemeriksa memiliki gangguan independensi. SPKN juga menyebutkan bahwa pemeriksa juga bertanggung jawab untuk mempertahankan independensi dalam sikap mental (*independent in fact*) dan independensi dalam penampilan perilaku (*independent in*

appearance) pada saat melaksanakan pemeriksaan. Arens dan Loebbecke (1994) menyatakan bahwa independensi dalam kenyataan (*independent in fact*) sebagai kemampuan auditor untuk mengambil sikap tidak memihak dalam pelaksanaan jasa-jasa profesional, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah kemampuan auditor untuk mempertahankan sikap tidak memihak di mata orang lain.

Objektivitas

Di dalam pasal 1 ayat 2 Kode Etik Akuntan Indonesia (Arens dan Loebbecke, 1991) bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, tegas, dan tanpa pretensi. Dengan mempertahankan objektivitas, ia akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu dan kepentingan pribadinya.

Dalam Pernyataan Etika Profesi Akuntan Indonesia Nomor 1 (Arens dan Loebbecke, 1991) menjelaskan objektivitas adalah suatu keyakinan, kualitas yang memberikan nilai bagi jasa/pelayanan auditor. Objektivitas merupakan suatu ciri yang membedakan profesi akuntan dengan profesi-profesi yang lain. Prinsip objektivitas menetapkan suatu kewajiban bagi auditor untuk tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari konflik kepentingan. Pemeriksa harus mempertahankan objektivitas pada saat melaksanakan pemeriksaan untuk mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik.

Sementara itu, Pusdiklatwas BPKP (2005) dalam Sukriah, *dkk* (2009), menyatakan objektivitas sebagai bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subjektif pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga dapat mengemukakan pendapat menurut apa adanya. Unsur perilaku yang dapat menunjang objektivitas antara lain:

1. Dapat diandalkan dan dipercaya.
2. Tidak merangkap sebagai panitia tender, kepanitiaan lain dan atau pekerjaan-pekerjaan lain yang merupakan tugas operasional objek yang diperiksa.
3. Tidak berangkat tugas dengan niat untuk mencari-cari kesalahan orang lain.
4. Dapat mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang resmi.
5. Dalam bertindak maupun mengambil keputusan didasarkan atas pemikiran yang logis.

Pengalaman Kerja

Menurut Loehoer (2002) dalam Maburri dan Winarna (2010), pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh dengan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Knoers dan Haditono (1999) dalam Asih (2006), menyatakan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau dapat diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Marinus *et al* (1997) dalam Herliansyah *et al* (2006) menyebutkan pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan.

Purnamasari (2005) dalam Asih (2006) memberi simpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam: 1) mendeteksi kesalahan; 2) memahami kesalahan dan; 3) mencari penyebab munculnya kesalahan. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman, sehingga dapat memengaruhi kualitas audit (Nataline dalam Ayuningtyas, 2012). Untuk membuat *audit judgement*, pengalaman merupakan komponen keahlian audit yang penting dan merupakan faktor yang sangat vital dan memengaruhi suatu *judgement* yang kompleks (Maburri dan Winarna, 2010).

Pengetahuan

Pengetahuan sangat penting dimiliki seorang auditor untuk melaksanakan tugasnya. Sebagaimana disebutkan dalam Kode Etik BPK, auditor dan pelaksana BPK lainnya selaku aparatur negara wajib meningkatkan pengetahuan dan keahliannya. Dalam tugasnya, auditor dituntut untuk memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman, dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas (Pusdiklatwas BPK, 2008).

Kode Etik Profesi Akuntan Publik menyatakan setiap praktisi wajib memelihara

pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan.

Pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti; 2003 dalam Mabruhi dan Winarna; 2010), yaitu:

1. Pengetahuan pengauditan umum
2. Pengetahuan area fungsional
3. Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru
4. Pengetahuan mengenai industri khusus
5. Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

Sementara di dalam SPKN disebutkan auditor yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memiliki keahlian di bidang akuntansi dan auditing, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa. Pemeriksa yang ditugaskan untuk melaksanakan pemeriksaan keuangan secara kolektif harus memiliki keahlian yang dibutuhkan serta memiliki sertifikasi keahlian yang berterima umum. Pemeriksa yang berperan sebagai penanggung jawab pemeriksaan keuangan harus memiliki sertifikasi keahlian yang diakui secara profesional.

Integritas

Kode Etik BPK mendefinisikan integritas sebagai mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh, dimilikinya sifat jujur, kerasnya upaya, serta kompetensi yang memadai. Dalam pasal 1 ayat 2 Kode Etik Akuntan Indonesia (Arens dan Loebbecke, 1991) menyebutkan bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, tegas, dan tanpa pretensi.

Pernyataan Etika Profesi Akuntan Indonesia Nomor 1 (Arens dan Loebbecke, 1991) menjelaskan integritas adalah unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam berbagai hal, jujur dan terus terang dalam batasan kerahasiaan objek pemeriksaan. Pelayanan dan kepercayaan masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi

Auditor dituntut untuk memiliki kepribadian yang dilandasi oleh sikap jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal (Pusdiklatwas BPKP, 2008). 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 objektivitas dan independensi (Peraturan BPK No. 1 tahun 2007).

Akuntabilitas

Tetlock (1984) dalam Mardisar dan Sari (2007) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Libby dan Luft (1993), Cloyd (1997) dan Tan dan Alison (1999) dalam Mardisar dan Sari (2007), melihat ada tiga indikator yang dapat digunakan untuk mengukur akuntabilitas individu, yaitu:

1. Seberapa besar motivasi mereka untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut. Kaitannya dengan akuntabilitas seseorang, orang dengan akuntabilitas tinggi juga memiliki motivasi tinggi dalam mengerjakan sesuatu (Libby dan Luft; 1993 dalam Mardisar dan Sari, 2007)
2. Seberapa besar usaha (daya pikir) yang diberikan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Orang dengan akuntabilitas tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar dibanding orang dengan akuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan (Cloyd; 1997 dalam Mardisar dan Sari; 2007).

3. Seberapa yakin mereka bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh atasan. Menurut Tan dan Alison (1999) dalam Mardisar dan Sari (2007), seseorang dengan akuntabilitas tinggi berkeyakinan bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh supervisor/manajer/pimpinan dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas rendah.

Skeptisisme Profesional

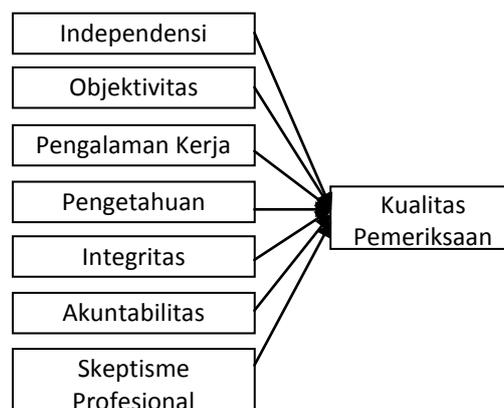
Standar Pemeriksaan Keuangan Negara menyebutkan skeptisisme profesional yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan. Hurtt (2007) dalam Januarti dan Faisal (2010) mendefinisikan skeptisisme sebagai kecenderungan individu untuk menunda memberikan kesimpulan hingga bukti audit cukup untuk memberikan dukungan maupun penjelasan.

Pemeriksa tidak boleh menganggap bahwa manajemen entitas yang diperiksa tidak jujur, tetapi juga tidak boleh menganggap bahwa kejujuran manajemen tersebut tidak diragukan lagi. Dalam menggunakan skeptisisme profesional, pemeriksa tidak boleh puas dengan bukti yang kurang meyakinkan walaupun menurut anggapannya manajemen entitas yang diperiksa adalah jujur (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara).

Rerangka Penelitian

Pada gambar 1 di bawah ini menjelaskan penelitian kuantitatif dilakukan untuk menjelaskan ada atau tidak hubungan antara variabel terikat dan variabel. Variabel bebas pada penelitian ini yaitu, independensi, objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan, integritas, akuntabilitas, dan skeptisisme profesional. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas pemeriksaan.

Berdasarkan teori yang telah dipaparkan dalam tinjauan pustaka dan mengacu pada penelitian terdahulu, maka rerangka pemikiran berikut hipotesisnya sebagai berikut:



Gambar 1
Paradigma Penelitian

Berikut ini adalah hipotesis yang dapat dirumuskan:

- H1: Independensi berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.
 H2: Objektivitas berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan
 H3: Pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.
 H4: Pengetahuan berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.
 H5: Integritas berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.
 H6: Akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.
 H7: Skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemeriksa yang bekerja di BPK Perwakilan Jawa Timur. Pemeriksa di BPK Perwakilan Jawa Timur terbagi ke dalam 4 sub auditorat. Sub Auditorat Jawa Timur I terdiri dari 41 pemeriksa, Sub Auditorat Jawa Timur II terdiri dari 40 pemeriksa, Sub Auditorat Jawa Timur III terdiri dari 38 pemeriksa, Sub Auditorat Jawa Timur IV terdiri dari 35 pemeriksa, sehingga keseluruhan pemeriksa di BPK Perwakilan Jawa Timur berjumlah 154 orang.

Metode pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah *simple random sampling*. Metode ini dipilih dengan tujuan agar segala tingkatan auditor di BPK Perwakilan Jawa Timur mendapat kesempatan untuk menjadi sampel. Ukuran sampel dalam penelitian ini menggunakan rumus Slovin (Umar, 2005).

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyek. Sumber data penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan kuesioner yang diberikan kepada responden yang telah dipilih sebagai sampel. Kuesioner disusun dengan menggunakan skala likert dengan 5 poin.

Metode Analisis Data

Analisis data yang digunakan adalah analisis linear berganda. *Software* yang digunakan peneliti dalam pengujian adalah SPSS versi 17.0. Data yang diperoleh dianalisis dengan rumus:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + b_7X_7 + e$$

Dimana:

- Y : Kualitas pemeriksaan
- a : Konstanta
- b : Koefisien arah regresi
- X₁ : Independensi
- X₂ : Objektivitas
- X₃ : Pengalaman Kerja
- X₄ : Pengetahuan
- X₅ : Integritas
- X₆ : Akuntabilitas
- X₇ : Skeptisisme Profesional
- e : *error*

Uji Parsial (Uji t)

Uji t dimaksudkan untuk melihat apakah dalam model regresi variable-variable dependen. Uji t digunakan untuk uji signifikansi pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y). Apakah variabel X₁, X₂, X₃, X₄, X₅, X₆, X₇ (independensi, objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan, integritas, akuntabilitas, dan skeptisisme profesional) berpengaruh secara signifikan terhadap variabel Y yaitu kualitas

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Kuesioner disebarkan kepada auditor yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Jawa Timur. Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Jawa Timur. Kuesioner yang disebarkan kepada responden sebanyak 70 kuesioner. Namun tidak semua kuesioner yang disebarkan dapat kembali. Kuesioner yang kembali sebanyak 47 buah dan hanya 45 kuesioner yang dapat diolah karena 2 kuesioner tidak diisi secara lengkap oleh responden.

Uji Validitas

Sebuah item pernyataan dikatakan valid jika nilai *Corrected item-total correlation* untuk setiap item pernyataan pada setiap variabel lebih besar dari r tabel. Besarnya r tabel dengan pengujian menggunakan uji dua sisi dengan taraf signifikansi 0,05 dan N=45 adalah 0,294. Berdasarkan hasil pengujian validitas, variabel independensi (X1), objektivitas (X2), pengalaman kerja (X3), pengetahuan (X4), integritas (X5), akuntabilitas (X6), dan skeptisisme profesional (X7), serta kualitas pemeriksaan (Y) memiliki nilai *Corrected item-total correlation* lebih besar dari 0,294. Hal ini berarti semua item pernyataan dinyatakan valid.

Uji Reliabilitas

Tabel 1.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
X1	0,797	Reliabel
X2	0,863	Reliabel
X3	0,759	Reliabel
X4	0,822	Reliabel
X5	0,916	Reliabel
X6	0,873	Reliabel
X7	0,708	Reliabel
Y	0,866	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Sebuah instrumen dinyatakan reliabel jika nilai *Cronbach's Alpha* di atas 0,6. Berdasarkan tabel 1 di atas semua variable memiliki nilai *Cronbach's Alpha* lebih dari 0,6, sehingga instrument dapat dikatakan reliabel.

Uji Normalitas

Tabel 2.
Hasil Uji Normalitas

	Unstandardized Residual
Kolmogorov-Smirnov Z	.735
Asymp. Sig. (2-tailed)	.652

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi multikolonieritas antar variabel independen. Dalam sebuah penelitian dikatakan terjadi multikolonieritas jika nilai tolerance <0,10 dan nilai VIF >10. Berdasarkan tabel 3 di atas, tidak ada variabel Independen yang memiliki nilai tolerance kurang dari 0,10 dan nilai VIF lebih dari 10, maka dapat dinyatakan bahwa tidak terjadi multikolonieritas antar variabel independen.

Uji Heteroskedastisitas

Sebuah data dinyatakan terdistribusi normal jika signifikansi pada uji *Kolmogorov-Smirnov* lebih dari 0,05 dengan $\alpha=0,05$. Berdasarkan tabel 2 di atas nilai *Kolmogorov-Smirnov* 0,735 dengan signifikansi 0,652 ($0,652>0,05$), maka data dalam penelitian ini dinyatakan terdistribusi secara normal.

Uji Multikolonieritas

Tabel 3.
Perhitungan Nilai Tolerance dan VIF

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
Y	X1	0,621	1,610
	X2	0,397	2,519
	X3	0,579	1,726
	X4	0,706	1,417
	X5	0,273	3,669
	X6	0,400	2,497
	X7	0,525	1,904

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Tabel 4.
Hasil Perhitungan Uji Glejser

Variabel		Sig.
Absut	X1	.317
	X2	.443
	X3	.901
	X4	.248
	X5	.097
	X6	.495
	X7	.151

Sumber : Data primer yang diolah, 2013

Jika variabel independen signifikan secara statistik memengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil perhitungan uji glejser pada tabel 4, menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik memengaruhi variabel dependen nilai absolute residual). Hal ini terlihat dari signifikansi dari ketujuh variabel independen di atas 0,05. Jadi dapat dinyatakan bahwa model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Uji Hipotesis

Hasil analisis regresi linear berganda dengan menggunakan SPSS versi 17.0 adalah sebagai berikut:

Tabel 5.
Hasil Perhitungan Regresi Berganda

	Variable	t hitung	Sig.
Y	X1	2.170	.037
	X2	.673	.505
	X3	1.427	.162
	X4	-.128	.899
	X5	2.199	.034
	X6	.244	.809
	X7	.706	.485
R	=	0,813	
Adj R ²	=	0,597	
F hitung	=	10,311	
Sig.F	=	0,000	

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Berdasarkan tabel 5 di atas diketahui nilai *adjusted R*² sebesar 0,597 atau 59,7%. Hal ini menunjukkan bahwa variasi variabel independen yang digunakan dalam model mampu menjelaskan sebesar 59,7% variasi variabel dependen, sedang sisanya sebesar 40,3% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain. Variabel independen dapat dinyatakan berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen jika t hitung lebih besar dari t tabel dan signifikansi (lebih kecil dari $\alpha=0,05$). Dalam model regresi ini nilai t tabel dengan uji 2 sisi dan $\alpha=0,05$ sebesar 2,026.

Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Pemeriksaan

Berdasarkan tabel 5 di atas, terlihat bahwa t hitung untuk X1 adalah 2,170 lebih besar dari t tabel 2,026 dan signifikansi 0,037 lebih kecil dari $\alpha=0,05$, maka H1 diterima. Nilai beta yang positif menunjukkan bahwa semakin independen seorang pemeriksa, maka semakin baik kualitas pemeriksaan yang dilakukan. Setiap pemeriksa bertanggung jawab untuk mempertahankan independensinya agar pemeriksaan yang dilakukan tidak memihak dan dianggap tidak memihak oleh pihak manapun. Pemeriksa harus bebas dari gangguan secara pribadi dengan entitas yang diperiksa. Gangguan pribadi ini dapat berupa hubungan pertalian darah antara pemeriksa dengan manajemen entitas yang diperiksa. Selain itu gangguan pribadi juga dapat disebabkan oleh pemeriksa pernah memberikan jasa kepada entitas yang diperiksa, serta gangguan-gangguan lain yang dapat menyebabkan pemeriksa memihak pada salah satu pihak dalam melakukan pemeriksaan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Ahmad dkk., (2011), Alim dkk.,(2007), Singgih dan Bawono (2010), yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan. Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan Mabruri dan Winarna (2010) serta Sukriah *et al.*,(2009) yang menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.

Pengaruh Objektivitas Terhadap Kualitas Pemeriksaan

Berdasarkan tabel 5 di atas, terlihat bahwa t hitung untuk X2 adalah 0,673 lebih kecil dari t tabel 2,026 dan signifikansi 0,505 lebih besar dari $\alpha=0,05$, maka H2 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa objektivitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas pemeriksaan. Hal ini diduga disebabkan karena dalam melaksanakan tugasnya, beberapa pemeriksa masih ragu untuk tidak mencari-cari kesalahan yang dilakukan objek pemeriksaan. Hal ini terlihat dari jawaban responden pada pernyataan "dalam melaksanakan tugas, auditor tidak bermaksud untuk mencari-cari kesalahan yang dilakukan oleh objek pemeriksaan" yang menjawab "tidak setuju" sebanyak 6,7% dari responden, dan menjawab "netral" sebanyak 6,7% dari responden.

Dalam SPKN disebutkan bersikap objektif merupakan cara berpikir yang tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari benturan kepentingan. Pemeriksa tidak boleh memihak kepada siapapun yang mempunyai kepentingan atas hasil pekerjaannya. Dalam proses pengambilan keputusan, pemeriksa menggunakan pikiran yang logis, sehingga dapat mengemukakan pendapat menurut apa adanya sesuai fakta yang ada.

Pusdiklatwas BPKP (2005) dalam Sukriah *et al* (2009) menyebutkan unsur perilaku yang dapat menunjang objektivitas antara lain: 1) dapat diandalkan dan dipercaya; 2) tidak merangkap sebagai panitia tender, kepanitiaan lain dan atau pekerjaan-pekerjaan lain yang merupakan tugas operasional objek yang diperiksa; 3) tidak berangkat tugas dengan niat untuk mencari-cari kesalahan orang lain; 4) dapat mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang resmi. 5) dalam bertindak maupun mengambil keputusan didasarkan atas pemikiran yang logis.

Dengan demikian, hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan Yenny (2012) bahwa objektivitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Sukriah dkk.,(2009), Mabruri dan Winarna (2010) serta Ayuningtyas (2012) bahwa objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Pemeriksaan

Berdasarkan tabel 5 di atas, terlihat bahwa t hitung untuk X_3 adalah 1,427 lebih kecil dari t tabel 2,026 dan signifikansi 0,162 lebih besar dari $\alpha=0,05$, maka H_3 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Hal ini diduga disebabkan karena responden dalam penelitian ini sebagian besar adalah pemeriksa yang masa kerjanya kurang dari 5 tahun yaitu sebanyak 71% dari responden. Selain itu, sebagian besar responden penelitian ini memiliki peran pemeriksa sebagai Anggota Tim Yuniior (ATY) dan Ketua Tim Yuniior (KTY) yang bertanggung jawab dalam pemeriksaan dengan kompleksitas rendah. Pengalaman pemeriksa dapat diperoleh selama pemeriksaan-pemeriksaan yang telah dia lakukan sebelumnya. Interaksi dengan manajerial entitas yang diperiksa, cara yang digunakan untuk memperoleh data dan informasi, mengelola bukti yang didapatkan, dan sebagainya dapat menjadi pedoman dan referensi dalam melakukan pemeriksaan selanjutnya. Kendala yang dihadapi dalam pemeriksaan dapat dijadikan pembelajaran dalam pemeriksaan selanjutnya.

Seseorang yang telah lama menjadi pemeriksa akan semakin mengerti bagaimana cara menghadapi entitas yang diperiksa. Pemeriksa semakin mudah dalam mendapatkan informasi-informasi yang relevan dan menunjang dalam pengambilan keputusan. Pemeriksa semakin dapat mendeteksi kesalahan yang dilakukan entitas yang diperiksa. Kemudian pemeriksa akan lebih mudah dalam mencari penyebab munculnya kesalahan dan memberikan rekomendasi yang sesuai agar dapat menghilangkan atau memperkecil penyebab kesalahan tersebut.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Ayuningtyas (2012) serta Singgih dan Bawono (2010) yang menyatakan bahwa pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Maburri dan Winarna (2010) serta Sukriah dkk.,(2009) yang menyatakan bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.

Pengaruh Pengetahuan Terhadap Kualitas Pemeriksaan

Berdasarkan tabel 5 di atas, terlihat bahwa t hitung untuk X_4 adalah -0,128 lebih kecil dari t tabel 2,026 dan signifikansi 0,899 lebih besar dari $\alpha=0,05$, maka H_4 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa pengetahuan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Hal ini diduga karena perbedaan pendidikan dan pelatihan (diklat) fungsional maupun di bidang pemeriksaan yang diikuti oleh responden. Setiap diklat di bidang pemeriksaan memiliki kriteria minimal peserta berdasarkan peran dalam pemeriksaan, sehingga diklat yang pernah diikuti oleh pemeriksa berbeda-beda sesuai dengan perannya dalam pemeriksaan. Peran dalam pemeriksaan yang lebih tinggi memiliki kesempatan untuk mengikuti diklat di bidang pemeriksaan lebih banyak dengan kompleksitas yang lebih tinggi.

Pemeriksaan harus dilakukan oleh pemeriksa yang memiliki pengetahuan dan keahlian yang dibutuhkan. Pemeriksa harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan dengan mengikuti pendidikan dan pelatihan fungsional peran pemeriksa maupun di bidang pemeriksaan.

SPKN menyebutkan dalam melakukan pemeriksaan, auditor secara kolektif harus memiliki pengetahuan mengenai standar pemeriksaan yang sesuai dengan jenis pemeriksaan tersebut dan memiliki pendidikan dan keahlian untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam pemeriksaan yang dilakukan. Selain itu, pemeriksa juga harus memiliki pengetahuan mengenai lingkungan entitas, program, dan kegiatan yang diperiksanya.

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Maburri dan Winarna (2010) serta Ayuningtyas (2012) yang menyatakan bahwa pengetahuan berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Pemeriksaan

Berdasarkan tabel 5 di atas, terlihat bahwa t hitung untuk X_5 adalah 2,199 lebih besar dari t tabel 2,026 dan signifikansi 0,034 lebih kecil dari $\alpha=0,05$, maka H_5 diterima. Nilai beta yang positif menunjukkan bahwa semakin tinggi integritas yang dimiliki auditor, maka semakin baik

kualitas pemeriksaan yang dilakukan. Dalam melakukan tugasnya pemeriksa mungkin akan menghadapi tekanan atau bahkan intimidasi oleh orang lain. Dalam menghadapi tekanan dan intimidasi tersebut, pemeriksa harus menjunjung tinggi tanggung jawab kepada publik serta tetap menjaga integritasnya dengan tidak tunduk terhadap tekanan-tekanan yang mencoba memengaruhi sikap dan pendapatnya. Pemeriksa harus berani untuk mengemukakan hal-hal yang menurut pertimbangan dan keyakinannya perlu diungkapkan. Pemeriksa yang memiliki integritas senantiasa bertindak jujur dalam berbagai hal. Pemeriksa tidak akan menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun yang bukan haknya.

Dengan demikian hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Ayuningtyas (2012) serta Mabruhi dan Winarna (2010) yang menyatakan bahwa integritas berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas pemeriksaan. Namun hasil ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan Sukriah dkk.,(2009) yang menyatakan bahwa integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Pemeriksaan

Berdasarkan tabel 5 di atas, diketahui bahwa t hitung untuk X_6 adalah 0,244 lebih kecil dari t tabel 2,026 dan signifikansi 0,809 lebih besar dari $\alpha=0,05$, maka H_6 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.

Hal ini diduga karena beberapa responden menganggap bahwa tidak banyak yang menyadari bagaimana pentingnya pelayanan yang mereka berikan. Dengan anggapan ini, pemeriksa akan kurang memiliki motivasi dalam dirinya untuk melakukan tugas dengan sebaik-baiknya serta kurang memiliki rasa tanggung jawab terhadap publik karena pelayanan yang mereka berikan dianggap tidak memberikan kontribusi yang besar.

Pemeriksa yang memiliki akuntabilitas memiliki motivasi besar dalam dirinya untuk mengeluarkan kemampuan terbaik dalam dirinya. Dengan motivasi tersebut, pemeriksa akan lebih memiliki intensitas, terarah dan tekun dalam mengerjakan tugasnya sehingga tujuan akan mudah tercapai. Pemeriksa akan memiliki suatu komitmen dan tanggung jawab terhadap profesinya. Komitmen dan tanggung jawab tersebut menjadikan pemeriksa menjalankan tugasnya dengan ikhlas dan tanpa paksaan sehingga tugas yang diterima dijalankan dengan lebih baik.

Peran pemeriksa sangat besar terhadap terciptanya pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang baik yang akan berdampak pada terciptanya kesejahteraan masyarakat dan terciptanya pemerintahan yang baik. Dengan besarnya peran tersebut, pemeriksa akan terdorong untuk melakukan tugasnya dengan sebaik-baiknya dan menunjukkan kemampuan terbaik yang ia miliki sehingga dapat memberikan kontribusi yang besar kepada masyarakat. Dengan demikian, sikap akuntabilitas yang dimiliki pemeriksa dapat menghasilkan pekerjaan yang terbaik darinya karena tanggung jawabnya terhadap publik dan menjadikan sebuah pemeriksaan memiliki kualitas yang baik.

Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Mainnah (2013) bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan. Namun, hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Singgih dan Bawono (2010) serta Tarigan (2010) bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Pemeriksaan

Berdasarkan tabel 5 di atas, terlihat bahwa t hitung untuk X_7 adalah 0,706 lebih kecil dari t tabel 2,026 dan signifikansi 0,485 lebih besar dari $\alpha=0,05$, maka H_7 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa skeptisisme profesional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Hal ini diduga karena beberapa pemeriksa masih ragu untuk menunda menerima sebuah pernyataan jika belum memiliki bukti bahwa pernyataan tersebut benar. Jika pemeriksa belum merasa yakin dengan kebenaran suatu pernyataan atau bukti audit yang diterima, seharusnya pemeriksa menunda memberikan kesimpulan atau menerima pernyataan tersebut sebelum mendapatkan informasi-informasi yang dibutuhkan untuk meyakinkan dirinya bahwa pernyataan atau bukti audit itu benar.

Skeptisisme pemeriksa sangat diperlukan dalam melakukan sebuah pemeriksaan. Sikap skeptis seorang pemeriksa akan membuat dirinya selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi kritis terhadap suatu hal yang dihadapinya. Pemeriksa tidak boleh puas dengan bukti yang kurang meyakinkan meskipun menurut anggapannya manajemen entitas yang diperiksa telah jujur. Pemeriksa harus mencari informasi sampai ia yakin terhadap kebenaran bukti tersebut. Hurtt (2007) dalam Januarti dan Faisal (2010) mendefinisikan skeptisisme sebagai kecenderungan individu untuk menunda memberikan kesimpulan hingga bukti audit cukup untuk memberikan dukungan maupun penjelasan. Skeptisisme profesional pemeriksa dapat mengurangi risiko kesalahan dalam melakukan pemeriksaan, sehingga pemeriksaan yang dilakukan berkualitas baik. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Januarti dan Faisal (2010), bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Simpulan penelitian ini adalah:

1. Independensi dan integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.
2. Objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan, akuntabilitas, dan skeptisisme profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.

Keterbatasan

Keterbatasan sebagai berikut:

1. Kuesioner disebarakan kepada pemeriksa pada saat yang kurang tepat yaitu saat banyak dari pemeriksa melakukan penugasan pemeriksaan.
2. Tidak terdapat kriteria untuk menentukan responden, seperti masa kerja dan jabatan fungsional pemeriksa.
3. Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini hanya di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Jawa Timur.

Saran

Saran yang diberikan peneliti ini adalah:

1. Bagi peneliti berikutnya, diharapkan penyebaran kuesioner dilakukan pada saat pemeriksa dan tidak pada saat sedang melakukan penugasan di lapangan agar kuesioner yang didapatkan dapat maksimal.
2. Bagi peneliti berikutnya, diharapkan menentukan kriteria responden yang tepat sasaran terhadap tujuan penelitian.
3. Bagi peneliti berikutnya, dapat mengembangkan dan memperluas objek penelitian seperti di BPK Perwakilan Provinsi lain dan BPK RI pusat.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Afridian Wirahardi, Fera Sriyuniati, Nurul Fauzi, dan Yosi Septriani. 2011. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Pada Inspektorat Kabupaten Pasaman. *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, Vol. 6 No.2.
- Alim, M. Nizarul, Trisni Hapsari, dan Liliek Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Arens, Alvin A dan Loebbecke, James K. 1991. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Buku Satu. Penerjemah Amir Abadi Jusuf. Salemba Empat. Jakarta.

- Arens, Alvin A dan Loebbecke, James K. 1994. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Buku Dua. Penerjemah: Amir Abadi Jusuf. Salemba Empat. Jakarta.
- Asih, Dwi Ananing Tyas. 2006. Pengaruh Pengalaman terhadap Peningkatan Keahlian Auditor dalam Bidang Auditing. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Asrori. 2011. Pengaruh Objektivitas, Pengalaman Kerja, Pengetahuan, Etika, Serta Integritas Auditor Terhadap Kualitas Hasil Audit Di Lingkungan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Empat Kabupaten Di Madura). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Trunojoyo Madura. Bangkalan.
- Ayuningtyas, Harvita Yulian. 2012. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit (Studi Kasus Pada Auditor Inspektorat Kota/ Kabupaten di Jawa Tengah). *Skripsi*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ghozali, Imam., 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 5. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Herliansyah, Yudhi dan Meifida Ilyas. 2006. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan dalam Auditor Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.
- Indriantoro, Nur, dan Supomo, Bambang. 2009. *Metodologi Penelitian Bisnis*. BPFE. Yogyakarta.
- Januarti, Indira dan Faisal. 2010. Pengaruh *Moral Reasoning* dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Mabruri, Havidz dan Winarna, Jaka. 2010. Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto
- Mainnah, Muth. 2013. Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Padang dan Pekan Baru). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Bung Hatta. Padang.
- Mardisar, Diani dan Sari, Ria Nelly. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- ____ Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 1 tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).
- ____ Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 2 Tahun 2011 tentang Kode Etik Badan Pemeriksa Keuangan.
- ____ Undang-undang No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab dan Pengelolaan Keuangan Negara 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan
- Singgih, Elisha Muliani dan Bawono. *Statistik Data dengan SPSS*. Mediakom. Yogyakarta.
- ____ Pusdiklatwas BPKP. 2008. Kode Etik dan Standar Audit. Edisi Kelima.
- Icuk Rangga. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Profesional Care*, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor di KAP "Big Four" di Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif dan R & D*. ALFABETA. Bandung.
- Sukriah, Ika, Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII*. Palembang.
- Tarigan, Bona Manuel. 2010. Analisis Pengaruh Akuntabilitas, Kompetensi dan Independensi

-
- Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pada Inspektorat Kota Medan. *Tesis*. Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Umar, Husein. 2005. *Metode Penelitian untuk Skripsi dan Tesis Bisnis*. Edisi Baru ke-7. PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Wati, Elya, Lismawati, dan Nila Aprilla. 2010. Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, dan Pemahaman *Good Governance* Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah (Studi Pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Bengkulu). *Symposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Yenny. 2012. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Yang Dihasilkan Auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) "The Big Four". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Komunikasi Universitas Bina Nusantara. Jakarta. kualitas pemeriksaan.

