



Pengaruh Beban Pajak Tangguhan, Beban Pajak Kini, dan Perencanaan Pajak dalam Mendeteksi Manajemen Laba

JE-Vol.27-No.2-2019-pp.124-133

Radilla Widyastuti^{1,2}, Amir Hasan², M. Rasuli²

¹ Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kota Pekanbaru

² Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau, Pekanbaru, Indonesia

ABSTRACT

The aim of this research is to predict and explain the effect of competency, accountability and independency on audit quality, moderated by due professional care and professional skepticism. The research sample is Auditors of Inspectorate which are located in Riau Province as much as 13 Inspectorates. The sampling technique used purposive approach. The data used primary data obtained from questionnaire, as a part of explanatory/confirmatory research. Data analysis method by using Partial Least Square (PLS), assisted by WarpPLS 6.0 application. Hypothesis testing is performed using the path coefficients to examine the effect of each independent variable on the dependent variable partially, and effect size to determine the effect of the moderate variable in the model. The results of this research indicate that only independence has a significant effect directly on audit quality. Due Professional Care is able to moderate the relationship between competence, independence and accountability to Audit quality. As another moderate variable, Professional Skepticism cannot be used because it is statistically identical to Due Professional Care. The coefficient determination of 56,4% shows the change in audit quality is explained by the determinant variables used in this study, while the other (43,6%) described by other variables.

Keywords: *Audit Quality, Competency, Accountability, Independency, Due Professional Care, Professional Skepticism*

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memprediksi dan menjelaskan pengaruh kompetensi, akuntabilitas dan independensi pada kualitas audit, dimoderatori oleh perawatan profesional karena dan skeptisisme profesional. Sampel penelitian adalah Auditor Inspektorat yang berlokasi di Provinsi Riau sebanyak 13 Inspektorat. Teknik pengambilan sampel menggunakan pendekatan purposive. Data menggunakan data primer yang diperoleh dari kuesioner, sebagai bagian dari penelitian penjelasan / konfirmasi. Metode analisis data dengan menggunakan Partial Least Square (PLS), dibantu oleh aplikasi WarpPLS 6.0. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan koefisien jalur untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial, dan ukuran efek untuk menentukan pengaruh variabel moderat dalam model. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya independensi yang memiliki pengaruh signifikan secara langsung terhadap kualitas audit. Kecermatan Profesional mampu memoderasi hubungan antara kompetensi, independensi, dan akuntabilitas dengan kualitas Audit. Sebagai variabel moderat lainnya, Skeptisisme Profesional tidak dapat digunakan karena secara statistik identik dengan Kecermatan Profesional. Koefisien determinasi 56,4% menunjukkan perubahan kualitas audit dijelaskan oleh variabel penentu yang digunakan dalam penelitian ini, sedangkan yang lainnya (43,6%) dijelaskan oleh variabel lain.

Kata kunci: Kualitas Audit, Kompetensi, Akuntabilitas, Independensi, Kecermatan Profesional, Skeptisisme Profesional

1. PENDAHULUAN

Kualitas audit merupakan probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan pelanggaran atau kesalahan yang ditemukan dalam sistem akuntansi kliennya (De Angelo, 1981). Untuk mengetahui kualitas audit atau hasil pemeriksaan, dapat dinilai dari laporan hasil pemeriksaan. Dalam tatanan pemerintahan Republik Indonesia, Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 digunakan untuk mengatur karakteristik APIP yang melakukan audit, diantaranya kompetensi, independensi, obyektivitas, dan kecermatan profesional. Kebutuhan pemeriksaan (audit) pada sektor pemerintah ini didasari oleh adanya tuntutan akuntabilitas publik terhadap entitas pemerintah oleh masyarakat.

Kemudian, guna meningkatkan kualitas, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan pembangunan nasional, dan pengelolaan APBN/APBD untuk mempercepat peningkatan kesejahteraan rakyat, Presiden Joko Widodo pada 31 Desember 2014 lalu, telah menerbitkan Instruksi Presiden Nomor 9 Tahun 2014 tentang peningkatan kualitas sistem pengendalian *intern* dan keandalan penyelenggaraan fungsi pengawasan *intern* dalam rangka mewujudkan kesejahteraan rakyat. Namun sayangnya, berdasarkan pemetaan skala nasional di tahun yang sama yaitu tahun 2014, sebesar 93,96% inspektorat masih berada di level satu dari lima level yang menjadi dasar penilaian. Artinya, inspektorat belum mampu memberikan jaminan program atau kegiatan pemerintah telah sesuai aturan. Inspektorat juga belum mampu mencegah korupsi serta memberikan jaminan efisiensi dan efektivitas kegiatan pemerintah.

Inspektorat seperti tak hadir dalam mencegah maraknya penyimpangan. Padahal, inspektorat seharusnya menjadi alat deteksi dini. Posisi inspektorat yang melekat di setiap instansi pemerintahan memungkinkan mereka mengawasi secara detail penggunaan keuangan negara untuk mencegah penyimpangan. Beberapa penelitian yang mencoba melihat pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit telah dilakukan, dengan hasil yang kontradiktif. Penelitian terdahulu tersebut diantaranya dilakukan Suyono (2012), Nirmala (2013) dan Wiratama & Budiarta (2015) yang menemukan bukti bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (hasil pemeriksaan). Namun, penelitian Febriyanti (2014) menyatakan tidak terdapat pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit (hasil pemeriksaan).

Banyak kalangan menilai, gagal menyalanya *alarm* deteksi dini inspektorat merupakan hal yang lumrah. Sebab, selama ini, inspektorat hanya bawahan menteri/kepala lembaga dan kepala daerah. Tidak ada lagi independensi bagi inspektorat dalam melaksanakan tugas dengan maksimal. Padahal, independensi menjadi salah satu unsur penting bagi pengawas (www.kompas.com, 2015). Penelitian terkait pengaruh independensi terhadap kualitas audit telah dilakukan oleh beberapa peneliti dengan hasil yang berbeda-beda. Lubis (2009), Refdi et al. (2010), Nugraha (2012), Suyono (2012), Apriliyani et al. (2013), Pratiwi et al. (2013), Nirmala (2013), Febriyanti (2014), Hartati (2014), Zeyn (2014) dan Wiratama dan Budiarta (2015) menemukan bukti bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Namun demikian, hasil yang berbeda terdapat dalam penelitian Samuelson et al. (2006), Efendy (2010), Kisnawati (2012), Septianingtyas et al. (2013) dan Rusvitaniady & Pratomo (2014) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh independensi terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan.

Selain faktor independensi, kompetensi SDM inspektorat juga patut dipertanyakan. APIP yang sebenarnya memiliki kedudukan strategis, namun pada saat ini belum mampu berperan optimal untuk memberikan *early warning* atau rekomendasi-rekomendasi yang solutif yang sifatnya membangun kepada pimpinan organisasi. Hal ini disebabkan oleh kapabilitas dan independensi organisasi yang kurang memadai (www.bpkp.go.id, 2018). Perlu diperhatikan bahwa, hasil penelitian terkait pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit ini masih beragam. Samuelson et al. (2006), Refdi et al. (2010), Efendy (2010), Apriliyani et al. (2013), Pratiwi et al. (2013), Rusvitaniady & Pratomo (2014) dan Zeyn (2014) membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun, Kisnawati (2012) menyatakan bahwa tidak ada pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit (hasil pemeriksaan).

Di luar tiga variabel independen di atas (akuntabilitas, independensi dan kompetensi), terdapat pula variabel lain yang disertakan dalam penelitian terkait kualitas hasil pemeriksaan. Penelitian Lubis (2009), Nugraha (2012), Apriliyani et al. (2013), Nirmala (2013), Febriyanti (2014) dan Wiratama dan Budiarta (2015) menemukan bukti bahwa kecermatan profesional (*Due Professional Care*) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Kecermatan profesional mengharuskan auditor untuk waspada terhadap resiko yang signifikan. Variabel *Due Professional Care* ini menjadi variabel *intervening* yang berpengaruh terhadap hubungan antara independensi dan kompetensi dengan kualitas audit dalam penelitian Pratiwi et al. (2013), dan menjadi moderasi dalam penelitian Angel dan Parlindungan (2017).

Penelitian lainnya menggunakan Skeptisme Profesional dalam menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Skeptisme profesional auditor merupakan sikap auditor yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Afriyani et al. (2014), Sari et al. (2015), Indah (2014) menemukan bukti bahwa skeptisme profesional berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Adapun dalam penelitian Iriantika & Budiarta (2017), dan Zarefar et al. (2016) variabel ini diposisikan sebagai moderasi.

Dengan memodifikasi beberapa riset terdahulu serta menyertakan dua variabel moderasi; kecermatan profesional dan skeptisme profesional, penelitian ini hendak menguji kembali pengaruh kompetensi, akuntabilitas, independensi, terhadap kualitas audit. Adapun objek penelitian adalah inspektorat se-Provinsi Riau selaku garda terdepan pemantauan keuangan daerah yang memiliki akses besar pada SKPD-SKPD terkait.

2. TINJAUAN PUSTAKA

De Angelo (1981) mendefinisikan *audit quality* (kualitas audit) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut. Pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan dalam rangka menciptakan pemerintahan yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme. Dalam rangka menjamin mutu hasil pemeriksaan keuangan negara maka pelaksanaan pemeriksaan perlu dilaksanakan berdasarkan suatu standar pemeriksaan. Sesuai dengan kode etik, 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. (IAPI, 2013). Hal ini biasa dikenal dengan kompetensi.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Samuelson et al. (2006), Refdi et al. (2010), Efendy (2010), Apriliyani et al. (2013), Pratiwi et al. (2013), Rusvitaniady & Pratomo (2014), dan Zeyn (2014) menemukan bukti bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Namun demikian, hasil yang berbeda terdapat dalam penelitian Kisnawati (2012) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik (Bastian, 2006). Akuntabilitas ini mengindikasikan adanya dorongan psikologi yang dimiliki seseorang untuk mempertanggungjawabkan sesuatu yang telah mereka kerjakan kepada lingkungannya atau orang lain (Tetlock dalam Diani & Sary, 2007). Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Suyono (2012), Nirmala (2013), dan Wiratama dan Budiarta (2015) menemukan bukti bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Namun demikian, hasil yang berbeda terdapat dalam penelitian Febriyanti (2014) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan.

Probabilitas auditor dalam menemukan dan melaporkan pelanggaran-pelanggaran yang terjadi pada sistem akuntansi kliennya bergantung pada independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut. Jika auditor benar-benar independen maka tidak akan terpengaruh oleh kliennya. Auditor akan dengan leluasa melakukan tugas-tugas auditnya sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang baik (Arisinta, 2013). Maka dari itu independensi merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Menurut Sukriah et al (2009) auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung pula dengan sikap independen. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Lubis (2009), Refdi et al. (2010), Nugraha (2012), Suyono (2012), Apriliyani et al. (2013), Pratiwi et al. (2013), Nirmala (2013), Febriyanti (2014), Hartati (2014), Zeyn (2014), dan Wiratama dan Budiarta (2015) menemukan bukti bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Namun demikian, hasil yang berbeda terdapat dalam penelitian Samuelson et al. (2006), Efendy (2010), Kisnawati (2012), Septianingtyas et al. (2013), dan Rusvitaniady & Pratomo (2014) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh independensi terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan.

Auditor yang memiliki kompetensi tinggi dan menjalankan *Due Professional Care* secara konsisten tentunya akan berhati-hati dalam melakukan penugasan audit. Dengan demikian, mereka dapat memaksimalkan kemampuannya dalam menyelesaikan penugasan dan membuat laporan. Ketika seorang auditor yang memiliki kompetensi tinggi diharapkan menghasilkan kualitas hasil pemeriksaan yang baik, maka memastikan bahwa mereka juga menjalankan prinsip *due professional care* dalam penugasan bersangkutan akan memperkuat dugaan atas kualitasnya hasil audit yang mereka laporkan. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pratiwi et al. (2013) memperlihatkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit melalui *Due Professional Care*. Dalam penelitian Pratiwi dkk (2013), *Due Professional Care* terbukti menjadi variabel intervening. Untuk itu, dalam penelitian ini diduga akuntabilitas akan berpengaruh terhadap kualitas audit melalui *Due Professional Care*. Selanjutnya, Pratiwi et al. (2013) memperlihatkan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit melalui *Due Professional Care*. Namun demikian, penelitian Gabriela Angel R. G dan Ricardo Parlindungan (2017) menemukan bahwa *Due Professional Care* tidak memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki kompetensi tinggi, akuntabilitas memadai, dan bersikap independen, kemudian menerapkan skeptisme profesional tentunya akan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit dan memaksimalkan kemampuannya dalam membuat laporan hasil audit. Hal ini akan menyebabkan laporan hasil audit menjadi berkualitas.

3. DATA DAN METODOLOGI

Data yang digunakan adalah data primer dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh aparat auditor pada kantor inspektorat se-Provinsi Riau. Sampel dalam penelitian ini adalah auditor pada Inspektorat se-Provinsi Riau yang dipilih dengan *purposive sampling*, yakni yang akan menjadi sampel harus memenuhi persyaratan yakni telah menjadi auditor di Inspektorat lebih dari 2 tahun dan telah mengikuti diklat jabatan fungsional auditor sehingga diharapkan mampu menjelaskan penelitian ini. Dalam penelitian ini, variabel dependen (Y) yang digunakan adalah kualitas hasil pemeriksaan Inspektorat, sedangkan variabel independennya terdiri dari kompetensi auditor (X1), akuntabilitas (X2) dan independensi (X3). Selanjutnya, digunakan variabel moderasi yaitu kecermatan profesional (Z1) skeptisme profesional (Z2). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan PLS (*Partial Least Square*) dengan alat bantu *WarpPLS* versi 6.0.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil

Sesuai dengan hipotesis yang telah dirumuskan, maka dalam penelitian ini analisis data statistik inferensial diukur dengan menggunakan program WarpPLS 6.0 (*warp partial least square*) mulai dari pengukuran model (*outer model*), struktur model (*inner model*) serta pengujian hipotesis.

Pada pengujian pengukuran (*outer model*), penelitian ini terdapat beberapa permasalahan *collinearity* yang berpengaruh kepada beberapa kriteria pengukuran seperti 1). *Full collinearity VIF* yang mana terdapat beberapa variabel laten yang memiliki nilai di atas 3,3), kemudian 2). Terdapat nilai *indicator (combine) loadings* (di bawah 0,60) dan nilai *cross loadings* (di atas 0,40) yang harus peneliti keluarkan dari model struktural-nya. Namun, hal ini masih saja menghasilkan nilai *full collinearity VIF* di atas 3,3 yakni variabel laten kecermatan profesional (KP) dan skeptisme profesional (SP).

Berdasarkan nilai *full collinearity VIF* yang diperoleh tersebut pada akhirnya atas pertimbangan peneliti mengambil keputusan untuk mengeluarkan variabel konstruk skeptisme profesional (SP) dari model struktural. Alasan peneliti memilih variabel laten skeptisme profesional (SP) dikeluarkan dari model struktural adalah pertama, variabel tersebut merupakan sifat dari variabel laten kecermatan profesional (KP) artinya adalah variabel skeptisme profesional (SP) merupakan bagian dari variabel kecermatan profesional (KP), oleh karena hal itu kedua variabel kosntruk ini memiliki nilai *collinearity* yang tinggi. Kedua, jika dibandingkan nilai *full collinearity VIF* dari kedua variabel tersebut, maka terdapat nilai *full collinearity VIF* variabel laten skeptisme profesional (SP) yang lebih tinggi. Hasil uji validitas *discriminant* dengan membandingkan nilai korelasi sesama indikator dalam konstruk Kualitas Hasil Pemeriksaan (KHP) dengan variabel lain, adalah sebagai berikut:

Tabel 1: Nilai Cross Loading Konstruk Kualitas Hasil Pemeriksaan (KHP)

Cross Loadings - Sebelum Modifikasi

	KOMPT	AKUNT	INDP	KP
KHP1	0.342	-0.389	0.012	0.428
KHP2	-0.219	-0.104	-0.172	0.580
KHP3	0.349	0.296	-0.066	-0.228
KHP4	0.332	0.174	0.049	-0.218
KHP5	-0.199	0.677	-0.044	-0.662
KHP6	-0.386	0.108	-0.015	-0.274
KHP7	0.166	-0.032	0.030	0.126
KHP8	-0.176	0.238	-0.099	-0.441
KHP9	0.275	-0.398	0.230	0.179

Cross Loadings - Setelah Modifikasi

KHP4	0.268	-0.193	0.380	0.177
KHP6	-0.161	-0.019	-0.026	0.055
KHP8	-0.210	0.281	-0.210	-0.385
KHP9	0.202	-0.135	-0.062	0.226

Keterangan: Data Primer Diolah (2018)

Pada Tabel 1 di atas, hanya di tampilkan proses yang pertama dan keempat. Kemudian, nilai/skor masing-masing indikator Kualitas Hasil Pemeriksaan ke variabel konstruk lain memiliki korelasi yang rendah yakni rata-rata di bawah 0,40. Hal ini menjelaskan bahwa seluruh indikator yang ada pada konstruk Kualitas Hasil Pemeriksaan (KHP), memenuhi persyaratan validitas *discriminant*. Koefisien determinasi menggunakan *R-squared* sebagai berikut.

Tabel : Nilai R-squared Coefficients

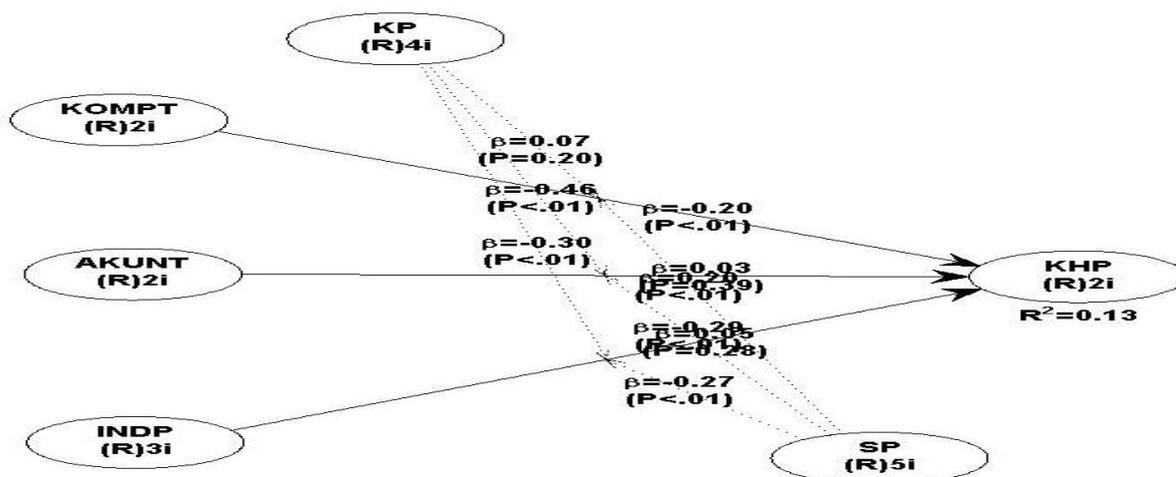
R-squared coefficients

KOMPT	AKUNT	INDP	KHP	KP
			0.564	

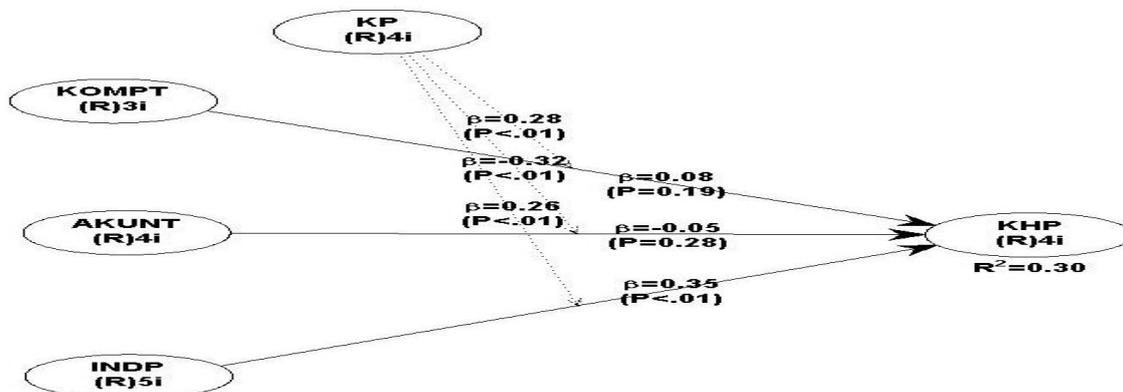
Keterangan: Data Primer Diolah (2018)

Pada Tabel 2 di atas, dapat dilihat bahwa diperoleh nilai R-squared Kualitas Hasil Pemeriksaan (KHP) sebesar 0,564 yang memiliki arti Kompetensi (KOMPT), Independensi (INDP), Akuntabilitas (AKUNT), Kecermatan Profesional (KP) dan Skeptisme Profesional (SP) terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (KHP) adalah 56,4% dan sisanya 43,6% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian ini. Untuk nilai indeks *statistical suppression ratio* (SSR) sebesar 0,833 > 0,70 (masih dapat diterima), dan *nonlinear bivariate causality direction ratio* (NLBCDR) menghasilkan nilai 0,750 > 0,70 (masih dapat diterima). Indeks-indeks tersebut bermakna tidak ada problem kausalitas didalam model. Hasil penelitian dalam model persamaan struktural (*structural equation model*) dapat dilihat pada gambar berikut.

Gambar 1: Model Persamaan Struktural (Sebelum Variabel Skeptisme Profesional dikeluarkan dari Model)



Gambar 2: Model Persamaan Struktural (Setelah Variabel Skeptisme Profesional dikeluarkan dari Model)



4.2. Pembahasan

1. Hasil Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Pertama

Hipotesis 1 (H1) secara statistik dibuktikan dengan *path coefficient* sebesar 0,077 (berhubungan positif), dengan *effect size* sebesar $0,023 > 0,02$ (memiliki pengaruh yang kecil cenderung tidak memiliki pengaruh) dan *p-value* signifikan yaitu sebesar $< 0,191$ (di atas $\alpha : 0,05$). Ini membuktikan bahwa Kompetensi tidak berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Ha.1 ditolak dan Ho.1 diterima). Hipotesis 1 (H1) terdapat pengaruh antara Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan, hipotesis ini tidak mendapatkan dukungan secara statistik. Hasil penelitian ini mengindikasikan dengan tingginya kompetensi yang dimiliki oleh auditor inspektorat se-Provinsi Riau tidak mencerminkan hasil pemeriksaan laporan keuangan yang berkualitas. Hasil ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kisnawati (2012) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Namun demikian, berlawanan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Samuelson et al. (2006), Refdi et al. (2010), Efendy (2010), Apriliyani et al. (2013), Pratiwi et al. (2013), Rusvitaniady & Pratomo (2014), dan Zeyn (2014) menemukan bukti bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaa

2. Hasil Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Kedua

Hipotesis 2 (H2) secara statistik dibuktikan dengan *path coefficient* sebesar -0,051 (berhubungan negatif), dengan *effect size* sebesar $0,017 < 0,02$ (tidak memiliki pengaruh) dan *p-value* signifikan yaitu sebesar $0,281$ (di atas $\alpha : 0,05$). Ini membuktikan bahwa Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Ha.2 ditolak dan Ho.2 diterima). Hipotesis 2 (H2) terdapat pengaruh antara akuntabilitas terhadap kualitas hasil pemeriksaan, hipotesis ini tidak mendapatkan dukungan secara statistik. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa dengan akuntabilitas auditor inspektorat se-Provinsi Riau tidak mendorong terciptanya hasil pemeriksaan laporan keuangan yang berkualitas. Penelitian ini sejalan dengan Febriyanti (2014) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Namun demikian, bertentangan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Suyono (2012), Nirmala (2013), dan Wiratama dan Budiarta (2015) menemukan bukti bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan.

3. Hasil Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Ketiga

Hipotesis 3 (H3) secara statistik dibuktikan dengan *path coefficient* sebesar 0,354 (berhubungan positif), dengan *effect size* sebesar $0,133 > 0,02$ (memiliki pengaruh yang kecil), dan *p-value* signifikan yaitu sebesar $< 0,001$ (di bawah $\alpha : 0,05$). Ini membuktikan bahwa independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Ho.3 diterima dan Ha.3 ditolak). Hipotesis 3 (H3) terdapat pengaruh antara independensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan, hipotesis ini mendapatkan dukungan secara statistik. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa independensi yang dimiliki auditor inspektorat se-Provinsi Riau dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan laporan keuangan. Hasil ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Lubis (2009), Refdi et al. (2010), Nugraha (2012), Suyono (2012), Apriliyani et al. (2013), Pratiwi et al. (2013), Nirmala (2013), Febriyanti (2014), Hartati (2014), Zeyn (2014) dan Wiratama dan Budiarta (2015) yang menemukan bukti bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan. Namun demikian, hasil yang berbeda terdapat dalam penelitian Samuelson et al. (2006), Efendy (2010), Kisnawati (2012), Septianingtyas et al. (2013), dan Rusvitaniady & Pratomo (2014) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh independensi terhadap kualitas audit atau kualitas hasil pemeriksaan.

4. Hasil Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Keempat (H4)

Nilai *path coefficients* untuk jalur KOMPT \rightarrow KHP (ada variabel moderasi) dengan KP*KOMPT \rightarrow KHP (interaksi moderasi) menunjukkan nilai yang konsisten positif. Kemudian, untuk signifikansi menunjukkan nilai *p-value* KOMPT \rightarrow KHP (ada variabel moderasi) sebesar $0,191 > 0,05$ (tidak

berpengaruh) dengan $KP * KOMPT \rightarrow KHP$ (interaksi moderasi) sebesar $<0,001 < 0,05$ (berpengaruh) yang dapat diartikan KP memoderasi hubungan antara KOMPT dan KHP. Dari perbandingan 2 nilai *p-value* tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel KP berperan sebagai moderasi. Selanjutnya, dilihat dari nilai *effect sizes* pada *path* $KOMPT \rightarrow KHP$ (ada variabel moderasi) memperoleh nilai 0,023 (berpengaruh kecil), kemudian pada *path* $KP * KOMPT \rightarrow KHP$ (interaksi moderasi) nilai *effect size*-nya sebesar 0,118 (berpengaruh kecil). Walaupun nilai *effect size* dari kedua jenis *path* tersebut tetap dalam range berpengaruh kecil, tetapi menunjukkan peningkatan ($0,023 < 0,118$) yang artinya variabel KP yang sudah terbukti berperan sebagai moderasi antara hubungan KOMPT dan KHP yang memiliki sifat memperkuat hubungan antara variabel KOMPT dengan KHP. Dapat disimpulkan bahwa kecermatan profesional dapat memoderasi serta memperkuat hubungan pengaruh antara kompetensi dengan kualitas hasil pemeriksaan (Ha.4 diterima dan Ho.4 ditolak).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pratiwi et al. (2013) memperlihatkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit melalui *Due Professional Care* (kecermatan profesional). Auditor yang memiliki kompetensi tinggi dan menjalankan *Due Professional Care* secara konsisten tentunya akan berhati-hati dalam melakukan penugasan audit. Dengan demikian, mereka dapat memaksimalkan kemampuannya dalam menyelesaikan penugasan dan membuat laporan. Ketika seorang auditor yang memiliki kompetensi tinggi diharapkan menghasilkan kualitas hasil audit yang baik, maka untuk memastikan bahwa mereka juga menjalankan prinsip *Due Professional Care* dalam penugasan bersangkutan akan memperkuat dugaan atas kualitasnya hasil audit yang mereka laporkan.

5. Hasil Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Kelima (H5)

Nilai *path coefficients* untuk jalur $AKUNT \rightarrow KHP$ (ada variabel moderasi) dengan $KP * AKUNT \rightarrow KHP$ (interaksi moderasi) menunjukkan nilai yang positif. Kemudian, untuk signifikansi menunjukkan nilai *p-value* $AKUNT \rightarrow KHP$ (ada variabel moderasi) sebesar $0,281 > 0,05$ (tidak berpengaruh) dengan $KP * AKUNT \rightarrow KHP$ (interaksi moderasi) sebesar $<0,001 < 0,05$ (berpengaruh) yang dapat diartikan KP memoderasi hubungan antara AKUNT dan KHP. Dari perbandingan 2 nilai *p-value* tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel KP berperan sebagai moderasi. Selanjutnya, dilihat dari nilai *effect sizes* pada *path* $AKUNT \rightarrow KHP$ (ada variabel moderasi) memperoleh nilai 0,017 (berpengaruh kecil), kemudian pada *path* $KP * AKUNT \rightarrow KHP$ (interaksi moderasi) nilai *effect size*-nya sebesar 0,043 (berpengaruh kecil). Walaupun nilai *effect size* dari kedua jenis *path* tersebut tetap dalam range berpengaruh kecil, tetapi menunjukkan peningkatan ($0,017 < 0,043$) yang artinya variabel KP yang sudah terbukti berperan sebagai moderasi antara hubungan AKUNT dan KHP yang memiliki sifat memperkuat hubungan antara variabel AKUNT dengan KHP. Dapat disimpulkan bahwa kecermatan profesional dapat memoderasi serta memperkuat hubungan pengaruh antara akuntabilitas dengan kualitas hasil pemeriksaan (Ha.5 diterima dan Ho.5 ditolak).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Pratiwi et al. (2013), dimana *Due Professional Care* terbukti mempengaruhi hubungan antara akuntabilitas terhadap kualitas audit. Namun demikian, hubungan yang terbentuk adalah negatif (berlawanan). Dengan kata lain, auditor yang memiliki akuntabilitas terlalu tinggi dan menjalankan *Due Profesional Care* secara konsisten justru dapat membuat kualitas laporan berkurang. Hal ini dapat terjadi karena kehati-hatian tersebut bisa jadi membuat laporan terlambat terbit dan pembahasan di dalam laporan menjadi terlalu luas (tidak spesifik). Auditor yang memiliki akuntabilitas tinggi dan menjalankan *Due Professional Care* secara konsisten tentunya akan berhati-hati dalam melakukan penugasan audit dan bekerja sesuai dengan tupoksi dalam membuat laporan audit. Hal ini akan menyebabkan peningkatan kualitas laporan hasil audit.

6. Hasil Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Keenam (H6)

Nilai *path coefficients* untuk jalur $INDP \rightarrow KHP$ (ada variabel moderasi) dengan $KP * INDP \rightarrow KHP$ (interaksi moderasi) menunjukkan nilai yang konsisten positif. Kemudian, untuk signifikansi menunjukkan nilai *p-value* $INDP \rightarrow KHP$ (ada variabel moderasi) sebesar $<0,001 < 0,05$ (berpengaruh) dengan $KP * INDP \rightarrow KHP$ (interaksi moderasi) sebesar $0,001 < 0,05$ (berpengaruh) yang dapat diartikan

KP memoderasi hubungan antara INDP dan KHP. Dari perbandingan 2 nilai *p-value* tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel KP berperan sebagai moderasi. Selanjutnya, dilihat dari nilai *effect sizes* pada *path* INDP → KHP (ada variabel moderasi) memperoleh nilai 0,133 (berpengaruh kecil), kemudian pada *path* KP*INDP → KHP (interaksi moderasi) nilai *effect size*-nya sebesar 0,089 (berpengaruh kecil). Walaupun nilai *effect size* dari kedua jenis *path* tersebut tetap dalam range berpengaruh kecil, tetapi menunjukkan penurunan ($0,133 > 0,089$) yang artinya variabel KP yang sudah terbukti berperan sebagai moderasi antara hubungan INDP dan KHP yang memiliki sifat memperlemah hubungan antara variabel INDP dengan KHP. Dapat disimpulkan bahwa kecermatan profesional dapat memoderasi serta memperlemah hubungan pengaruh antara independensi dengan kualitas hasil pemeriksaan (Ha.6 diterima dan Ho.6 ditolak).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pratiwi et al. (2013), yang memperlihatkan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit melalui *Due Professional Care* (kecermatan profesional). Namun demikian, hasil ini bertentangan dengan penelitian Gabriela Angel R. G dan Ricardo Parlindungan (2017) yang menyatakan bahwa *Due Professional Care* tidak memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis statistik yang dilakukan dengan menggunakan bantuan *software WarpPLS 6.0*, diperoleh kesimpulan:

1. Kompetensi tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas hasil pemeriksaan aparat Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah.
2. Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan aparat Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah.
3. Independensi berpengaruh secara langsung terhadap kualitas hasil pemeriksaan aparat Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah.
4. Kecermatan profesional mampu memoderasi hubungan antara kompetensi, independensi dan akuntabilitas terhadap kualitas hasil pemeriksaan aparat Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah.
5. Skeptisme profesional tidak dapat digunakan sebagai variabel moderasi karena terbukti identik secara statistik dengan Kecermatan Profesional.
6. *R-squared* Kualitas Hasil Pemeriksaan (KHP) sebesar 0,564 yang memiliki arti Kompetensi (KOMPT), Independensi (INDP), Akuntabilitas (AKUNT), Kecermatan Profesional (KP) dan Skeptisme Profesional (SP) terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (KHP) adalah 56,4% dan sisanya 43,6% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- De Angelo, L.E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- Diani, Mardisar dan Ria Nelly Sari. (2007). *Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor*. Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar 26 – 28 Juli 2007.
- Efendy, Muh. Taufiq. (2010). *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo)*. Universitas Diponegoro Semarang
- Febriyanti, Reni. (2014). *Pengaruh Independensi, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru)*. Universitas Negeri Padang
- Lubis, Haslinda. (2009). *Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesional Dan Kepatuhan Pada Kode Etik Terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara*. Universitas Sumatera Utara

Republik Indonesia. (2014). Instruksi Presiden Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Mewujudkan Kesejahteraan R