

PENGARUH *DUE PROFESSIONAL CARE*, PENGALAMAN AUDIT, PENDIDIKAN DAN PELATIHAN BERKELANJUTAN TERHADAP KUALITAS AUDIT INTERNAL DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI PADA KANTOR INSPEKTORAT PEMERINTAH KOTA LHOKSEUMAWE

Hafiz Bachtiar¹, Aliamin², Mirna Indriani³

¹Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala Banda Aceh, dan Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe

^{2,3}Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala Banda Aceh

Korespondensi Penulis : hafiz.adiba26@gmail.com

Abstract

The objective of this study is aimed to examine empirically the influence of due professional care, audit experience, education and ongoing training on the audit quality with organizational commitment as the moderating variables. All auditors at the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) in the city of Lhokseumawe, Aceh were selected as the respondents. The primary data used in this study gathered by distributing questionnaires to the respondents, and analyzed using the Moderated Regression Analysis (MRA). The study documented that the due professional care, audit experience, education ongoing training, and organizational commitment affected significantly and simultaneously the quality of audits at the Inspectorate of Government Internal Supervisory Apparatus at the city of Lhokseumawe. Organizational commitment moderated the respective influence of due professional care, audit experience, education and ongoing training on the quality audit.

Keywords: *Quality Audit, Due Professional Care, Audit Experience, Education and Ongoing Training, Organizational Commitment.*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap variabel dependen kualitas audit dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi baik secara bersama-sama maupun parsial. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) berjumlah 47 (empat puluh tujuh) orang, semua anggota populasi akan dijadikan sampel dalam penelitian ini karena menggunakan metode sensus atau penelitian populasi. Penelitian ini melalui pengujian hipotesis secara kuantitatif, data yang digunakan merupakan data primer yang bersumber dari jawaban responden atas kuesioner yang dikirim. Pengolahan data pada penelitian ini dengan menggunakan analisis interaksi atau *Moderate Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian secara bersama-sama menunjukkan bahwa *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawasan Internal Pemerintah Inspektorat Kota Lhokseumawe. Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa masing-masing variabel *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit, juga komitmen organisasi memoderasi masing-masing pengaruh *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit.

Kata Kunci: *Kualitas Audit, Due Professional Care, Pengalaman Audit, Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan, Komitmen Organisasi*

PENDAHULUAN

Tuntutan pelaksanaan akuntabilitas sektor publik terhadap terwujudnya tata kelola yang baik semakin meningkat dalam era reformasi birokrasi saat ini, tuntutan tersebut menghendaki adanya pelaksanaan fungsi pengawasan internal yang andal dan baik atas penggunaan dana untuk pelaksanaan pemerintahan yang menjamin kegiatan yang merata sesuai dengan kebijakan dan rencana yang ditetapkan serta ketentuan yang berlaku secara efektif, efisien dan ekonomis (Lampiran Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Nomor 5 Tahun 2008). Pengawasan internal merupakan salah satu tindakan pencegahan yang dilakukan pemerintah untuk dapat mewujudkan tata kelola yang baik yang mengarah pada pemerintah yang bersih. Berdasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), pengawasan internal di lingkungan Pemerintah Pusat dan Daerah dilakukan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP). Untuk dapat mewujudkan hal tersebut, Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP menyatakan peran efektif dari APIP antara lain: (a)memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah (*assurance activities*); (b)memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah (*anti corruption activities*); (c)memberi masukan yang dapat memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah (*consulting activities*).

Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) setelah melaksanakan tugas pokok dan fungsinya, wajib membuat laporan hasil pengawasan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) berdasarkan standar audit APIP dan menyampaikannya kepada pimpinan Instansi Pemerintah yang diawasi (Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008) . Standar audit berfungsi sebagai ukuran mutu minimal bagi para auditor dan pimpinan APIP dalam pelaksanaan tugas dan penilaian penyajian Laporan Hasil Pemeriksaan/Audit (Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia). Rekomendasi dan laporan hasil kerja APIP harus berkualitas, untuk mengetahui kualitas hasil kerja tersebut dapat dinilai dari Laporan Hasil Pemeriksaan (Subhan, 2012). Peran dan fungsi Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota secara umum diatur dalam Pasal 4 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2007 dimana dinyatakan Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota mempunyai fungsi perencanaan program

pengawasan, pemeriksaan (audit), pengusutan, pengujian dan penilaian fasilitasi pengawasan. Kegiatan APIP Inspektorat sesuai dengan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, meliputi seluruh proses kegiatan audit, reviu, pemantauan, evaluasi dan kegiatan pengawasan lainnya. Salah satu hasil audit Inspektorat Kota Lhokseumawe adalah memberikan kesimpulan dan rekomendasi mengenai ada tidaknya indikasi tindak pidana ataupun perdata yang menyebabkan kerugian keuangan dan kekayaan daerah maupun negara. Oleh karena itu, audit yang dilakukan oleh APIP Inspektorat Kota Lhokseumawe harus berkualitas.

Namun demikian, faktanya adalah kualitas audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) Inspektorat Kota Lhokseumawe dalam melakukan pengawasan/pemeriksaan terhadap seluruh instansi di Pemerintah Kota Lhokseumawe saat ini belum maksimal dan menjadi sorotan, karena masih banyaknya temuan hasil pemeriksaan yang tidak terdeteksi oleh APIP Inspektorat, akan tetapi ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Fenomena yang terjadi saat ini terkait kelemahan yang dimiliki APIP dalam melaksanakan tugasnya yaitu pelaksanaan kinerja pembinaan dan pengawasan belum memenuhi standar audit yang ditetapkan, hasil kinerja pengawasan belum menjadi pertimbangan kebijakan pimpinan, dan kurangnya kewibawaan Inspektorat selaku Aparat Pengawasan Internal Pemerintah, sehingga *auditee*/SKPD/unit kerja kurang responsif terhadap hasil pengawasan Inspektorat (BPK RI, 2013). Berdasarkan hal tersebut, maka kualitas audit oleh APIP masih perlu perbaikan, peningkatan, dan penguatan peran sebagai pengawas, pemeriksa dan pemberi peringatan dini terhadap sistem pengendalian intern serta tata kelola keuangan Pemerintah Daerah (Pemda) yang handal, karena dengan meningkatnya kualitas audit internal maka tingkat kepercayaan masyarakat akan semakin tinggi, sehingga keraguan masyarakat lambat laun akan terkikis dan dengan harapan pengawasan dan pengelolaan keuangan lebih transparan dan akuntabel, pada akhirnya mewujudkan *good governance* serta mempertahankan hasil opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) (Parasayu, 2014).

Kualitas audit merupakan probabilitas atau kemungkinan auditor akan menemukan dan melaporkan adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (De Angelo, 1981). kualitas audit merupakan pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien (Lowenshon, Johnson dan Elder 2005).

Berdasarkan pernyataan tersebut, maka untuk menghasilkan atau meningkatkan

kualitas audit yaitu auditor harus mengikuti standar audit dalam segala pekerjaan auditnya (Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008), juga harus menggunakan atau didukung oleh faktor *due professional care* dalam melaksanakan tugas (Nugraha, 2013; Arisanti, 2013; Hardiningsih dan Oktaviani, 2012; Wilasita, Sujana dan Musmini, 2014). Penting bagi auditor untuk menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dalam pekerjaan auditnya (Singgih dan Bawono, 2010). Hal tersebut dilakukan untuk meyakinkan laporan keuangan bebas dari salah saji, baik yang disebabkan oleh kecurangan atau kekeliruan. Oleh karena itu, auditor dituntut untuk bersikap cermat dan seksama (*due professional care*), sehingga dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas (Wilasita, Sujana, Musmini, 2014).

Di sisi lain, kualitas audit dapat dipengaruhi oleh pengalaman audit yang dimiliki oleh auditor (Nasriana, 2015; Hutabarat, 2012; Ashton, 1991 dan Tubbs, 1992). Pengalaman dapat menumbuhkan kemampuan auditor untuk mengolah informasi, membuat perbandingan-perbandingan berbagai solusi alternatif dan mengambil tindakan yang diperlukan (Wardoyo dan Seruni, 2011). Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi (Mulyadi, 2002:24). menyatakan bahwa pengalaman audit ditunjukkan dengan jam terbang auditor dalam melakukan prosedur audit terkait dengan pemberian opini atas laporan auditnya.

Faktor berikutnya yang mempengaruhi kualitas audit adalah pendidikan dan pelatihan berkelanjutan (Subhan, 2012). Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP), auditor harus mempunyai sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA), dan mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan (*continuing professional education*), juga auditor wajib memiliki pengetahuan, ketrampilan serta akses atas informasi teraktual dalam standar, metodologi, prosedur dan teknik pemeriksaan. Kualitas audit juga dipengaruhi oleh faktor komitmen organisasi, Zafer (2012) mengemukakan komitmen organisasi merupakan sebuah keyakinan yang kuat dalam penerimaan organisasi, dimana seseorang memiliki kemauan dan memiliki usaha yang kuat dalam mencapai tujuan organisasi serta berkeinginan dalam mempertahankan keanggotaannya untuk tetap menjadi bagian dari organisasi tersebut.

Komitmen organisasi dijadikan sebagai variabel moderasi karena adanya

ketidakkonsistenan dalam penelitian sebelumnya. Wati, et al. (2010) menyatakan bahwa komitmen organisasi memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja auditor sedangkan menurut Widhi (2014) dan Siahaan (2010) komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan pada kinerja auditor. Berdasarkan fenomena yang telah diuraikan dan masih terdapatnya perbedaan hasil penelitian dari beberapa variabel yang digunakan, maka penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul *Pengaruh Due Professional Care, Pengalaman Audit, Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan Terhadap Kualitas Audit Internal dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi (Studi pada Aparat Pengawasan Internal Pemerintah Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe)*.

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan, perumusan masalah dalam penelitian ini adalah: 1) apakah *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, serta komitmen organisasi, baik secara bersama-sama maupun secara parsial, berpengaruh terhadap kualitas audit; 2) apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit; 3) apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh pengalaman audit terhadap kualitas audit; 4) apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi Inspektorat Kota Lhokseumawe sebagai bahan masukan dan dorongan untuk peningkatan kualitas audit dan upaya untuk meningkatkan kemampuan para auditor Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dalam melakukan pemeriksaan, juga diharapkan dapat memberikan kontribusi pengembangan literatur akuntansi sektor publik terutama dibidang pengawasan Inspektorat Daerah, selain itu penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan pendukung dan referensi dalam melakukan penelitian selanjutnya terkait dengan pengaruh *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi, terutama bagi peneliti yang tertarik pada audit sektor publik.

Sistematika selanjutnya penulisan ini diawali dengan kajian pustaka; dilanjutkan dengan kerangka pemikiran yang memuat logika berpikir mengenai hubungan dan pengaruh antar variabel; serta akan ditutup dengan hipotesis yang merupakan dugaan sementara sebagai jawaban atas masalah penelitian.

TINJAUAN TEORETIS

Kualitas audit merupakan pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien (Lowenshon et al., 2005). Pada sektor publik khususnya instansi pemerintahan, kualitas audit diartikan sebagai probabilitas seorang auditor dapat menemukan dan melaporkan suatu penyelewengan yang terjadi pada suatu instansi pemerintahan (baik pusat maupun daerah). Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 sebagai pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh Inspektorat sebagai internal auditor pemerintah, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang tertuang dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007, Kode Etik APIP dan Standar Audit APIP (BPKP, 2008). Pengembangan kualitas audit yang dibangun sejak tahap perencanaan hingga tahap pelaporan untuk menjamin keakuratan temuan audit, kejelasan laporan hasil audit, tindak lanjut hasil audit serta memberi manfaat kepada pengguna laporan audit.

Due professional care dapat diartikan sebagai sikap yang cermat dan seksama dengan berpikir kritis serta melakukan evaluasi terhadap bukti audit, berhati-hati dalam tugas, tidak ceroboh dalam melakukan pemeriksaan dan memiliki keteguhan dalam melaksanakan tanggungjawab. Kecermatan profesional berarti auditor menggunakan kecakapan dan penilaian pemeriksaan yang pantas pada saat melakukan pemeriksaan (Tugiman, 2006:39). Kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional yaitu suatu sikap auditor yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti-bukti audit (Bawono dan Singgih, 2010). *Due professional care* menyangkut dua aspek, yaitu kecermatan yang profesional dan keyakinan yang memadai. Indikator *due professional care* diukur dengan aspek-aspek *due professional care* yang dikembangkan yaitu sikap cermat dan keyakinan yang memadai (Wiratama et al., 2015, Singgih dan Bawono, 2010).

Pengalaman audit tercermin dari kemampuan auditor untuk merespon kebutuhan, harapan klien, dengan syarat tidak bertentangan dengan standar audit dan melaksanakan praktek pekerjaan audit secara profesionalisme (Ussahawanitchakit, 2012). Auditor yang berpengalaman akan membuat keputusan yang lebih baik dibanding dengan auditor yang belum berpengalaman (Herliansyah dan Meifida, 2006). Seorang auditor yang berpengalaman

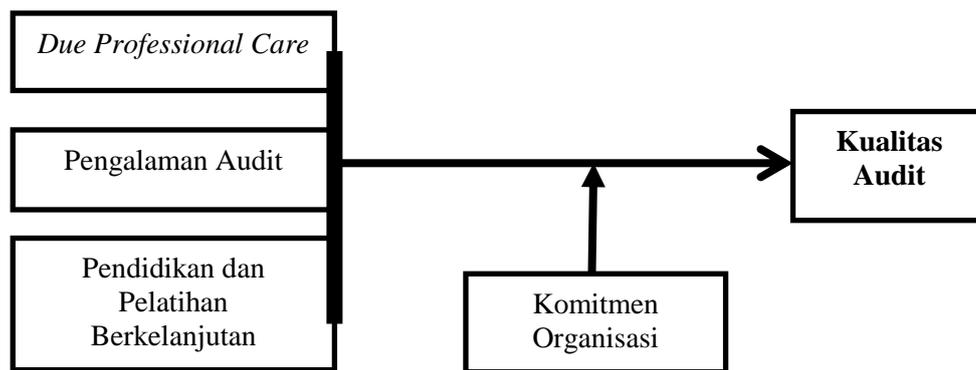
akan semakin peka dalam memahami setiap informasi yang relevan sehubungan dengan keputusan yang akan diambilnya. Pengalaman menumbuhkan kemampuan auditor untuk mengolah informasi, membuat perbandingan berbagai solusi alternatif dan mengambil tindakan-tindakan yang diperlukan (Wardoyo dan Seruni, 2011). Pengalaman dari seorang auditor merupakan komponen yang penting karena pengalaman merupakan suatu faktor yang sangat vital yang mempengaruhi keputusan yang kompleks (Abdomohammadi dan Wright, 1987). Auditor yang berpengalaman, dalam pelaksanaan audit cenderung lebih mandiri, lebih patuh terhadap peraturan dan standar pemeriksaan serta bisa menanggapi kebutuhan klien dengan baik (Ussahawanitchakit, 2012). Indikator pengalaman auditor adalah lamanya bekerja sebagai auditor dan jumlah penugasan audit yang pernah ditangani selama bekerja di BPK (Susetyo, 2009).

Pendidikan dan pelatihan merupakan proses peningkatan keterampilan kerja baik teknis maupun manajerial. Pendidikan berorientasi pada teori, dilakukan dalam kelas, berlangsung lama biasanya menjawab *why*. Sedangkan pelatihan berorientasi pada praktik, dilakukan dilapangan, berlangsung singkat, dan biasanya menjawab *how* (Hasibuan, 1997). Pendidikan berkelanjutan dapat diperoleh melalui keanggotaan dan partisipasi dalam suatu perkumpulan profesi, kehadiran dalam berbagai konferensi, seminar dan kursus yang diadakan dalam suatu universitas, program pelatihan yang dilaksanakan oleh organisasi (*in house training programs*), serta partisipasi dalam proyek penelitian (Tugiman, 2005). Untuk mengukur pendidikan dan pelatihan berkelanjutan sesuai dengan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang standar pemeriksaan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP), dilakukan sesuai dengan jenjang jabatan dari masing-masing APIP. Pendidikan dan pelatihan berkelanjutan ini dapat dilihat melalui jenis diklat berkelanjutan dan lamanya diklat berkelanjutan.

Komitmen organisasi adalah sikap yang mencerminkan sampai tingkat mana seseorang individu mengenal dan terikat pada organisasinya (Griffin, 2004: 15). Komitmen organisasi adalah suatu prinsip yang dimiliki oleh seorang auditor untuk cenderung memilih organisasi tersebut dengan tujuan berupaya mempertahankan dirinya dalam organisasi tersebut. Robbins (2008) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai suatu tingkat keyakinan seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu yang tujuannya berniat memelihara dan mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu. Menurut Ghorbanpour, Dehnavi dan Heyrani (2014), komitmen organisasi dapat diukur

dari 2 (dua) indikator yaitu: (1) sikap, dapat dilihat dari partisipasi dan keterlibatan dalam peran profesional serta loyalitas terhadap profesi, (2) perilaku, dapat dilihat dari usaha luar biasa yang dilakukan oleh auditor dalam menjalankan tugasnya dan kecenderungan seorang auditor untuk terus tinggal dan mempertahankan profesinya.

Skema kerangka pemikiran tentang pengaruh *due professional care*, pengalaman audit dan pendidikan serta pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi dapat dilihat pada Gambar 2.1.



Gambar 2.1 Skema Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh variabel independen *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap variabel dependen kualitas audit dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi melalui pengujian hipotesis secara kuantitatif. Pengujian hipotesis (*hypothesis testing*) merupakan jenis penelitian yang bertujuan untuk menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel melalui pengujian hipotesis (Sekaran, 2013). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Auditor Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe yang berjumlah 47 orang.

Penelitian ini menggunakan metode sensus atau penelitian populasi, yaitu semua anggota populasi akan dijadikan sampel dalam penelitian. Penulis memilih metode sensus dikarenakan jumlah populasi pada penelitian ini tidak begitu banyak sehingga dimungkinkan untuk meneliti semua elemen populasi. Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis data primer yang diperoleh dari jawaban responden atas kuesioner yang dikirim, sedangkan sumber data berasal dari jawaban para auditor Aparat

Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner yang diberikan langsung kepada responden yang dituju.

Pengolahan data pada penelitian ini dengan menggunakan analisis regresi interaksi atau *Moderate Regression Analysis* (MRA). Analisis regresi moderasi ini bertujuan untuk mengetahui apakah variabel moderasi akan memperkuat atau bahkan memperlemah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Pengelolaan data dilakukan dengan menggunakan program *Statistical Package for Social Science* (SPSS). Persamaan regresi yang digunakan pada penelitian ini mengacu pada persamaan regresi yang dipublikasikan Liana (2009) yaitu:

$$Y = \alpha + \beta_1 DPC + \beta_2 PA + \beta_3 PPB + \beta_4 KO + \beta_5 DPC(KO) + \beta_6 PA(KO) + \beta_7 PPB(KO) + \varepsilon$$

Dimana Y adalah Kualitas Audit, α adalah Konstanta, $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ adalah Koefisien regresi, DPC adalah *Due Professional Care*, PA adalah Pengalaman Audit, PPB adalah Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan, KO adalah Komitmen Organisasi (variabel moderasi), dan ε adalah Kesalahan Estimasi (*estimation errors*).

Indikator *due professional care* diukur dengan aspek-aspek *due professional care* yang dikembangkan yaitu sikap cermat dan keyakinan yang memadai (Wiratama, William Jefferson dan Ketut Budiarta. 2015, Singgih dan Bawono, 2010). Indikator pengalaman auditor adalah lamanya bekerja sebagai auditor dan jumlah penugasan audit yang pernah ditangani selama bekerja di BPK (Susetyo, 2009). Untuk mengukur pendidikan dan pelatihan berkelanjutan sesuai dengan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang standar pemeriksaan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP), dilakukan sesuai dengan jenjang jabatan dari masing-masing APIP. Pendidikan dan pelatihan berkelanjutan ini dapat dilihat melalui jenis diklat berkelanjutan dan lamanya diklat berkelanjutan. Menurut Ghorbanpour, Dehnavi dan Heyrani (2014), komitmen organisasi dapat diukur dari 2 (dua) indikator yaitu: (1) sikap, dapat dilihat dari partisipasi dan keterlibatan dalam peran profesional serta loyalitas terhadap profesi, (2) perilaku, dapat dilihat dari usaha luar biasa yang dilakukan oleh auditor dalam menjalankan tugasnya dan kecenderungan seorang auditor untuk terus tinggal dan mempertahankan profesinya.

Metode Analisis

Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah item-item yang tersaji dalam kuesioner benar-benar mampu mengungkapkan dengan pasti apa yang akan diteliti (Ghozali, 2006). Apabila nilai *total pearson correlation* lebih besar 0,3 atau probabilitas kurang dari 0,05 maka item tersebut valid (Arikunto, 2010).

Keandalan (*reliability*) merupakan suatu pengukuran yang menunjukkan sejauh mana pengukuran tersebut tanpa bias (bebas kesalahan - *error free*) dan karena itu menjamin pengukuran yang konsisten lintas waktu dan lintas beragam item dalam instrumen. Instrumen dalam penelitian ini dikatakan reliabel apabila nilai alpha lebih besar dari 0,60. Jika nilai *alfa cronbach* mendekati 1, semakin tinggi keandalan konsistensi internal (Sekaran dan Bougie, 2013).

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2006). Uji normalitas data tersebut dapat dilakukan melalui 3 cara yaitu menggunakan Uji Kolmogorof-Smirnov (Uji K- S), grafik histogram dan kurva penyebaran P-Plot.

Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas dapat dilakukan dengan 2 (dua) cara yaitu dengan melihat VIF (*Variance Inflation Factors*) dan nilai *tolerance*. Jika $VIF > 10$ dan nilai $tolerance < 0,10$ maka terjadi gejala Multikolinieritas (Ghozali, 2006).

Uji Heteroskedastisitas

Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas tidak heteroskedastisitas. Heteroskedastisitas ditandai dengan adanya pola tertentu pada grafik *scatterplot*. Jika titik-titik yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (bergelombang), maka terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas, titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Pengujian signifikansi tidak dilakukan dalam penelitian ini karena metode yang dipilih adalah sensus dengan menggunakan bantuan program SPSS (*Statistical Package for Social Science*) dalam mengolah data. Uji signifikansi dilakukan untuk menentukan keakuratan hipotesis berdasarkan fakta yang telah dikumpulkan dari data sampel, bukan data sensus (Cooper dan Schindler, 2006:492 dalam Sari, 2003).

Rancangan Pengujian Hipotesis

Menentukan hipotesis pertama: H_{a1} : sekurang-kurangnya ada satu $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4 \neq 0$: *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi secara bersama-sama dan secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

Rancangan pengujian hipotesis kedua:

H_{06} : $\beta_5 = \beta_5 X_1 X_4 = 0$: komitmen organisasi tidak memoderasi pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit.

H_{a6} : $\beta_5 = \beta_5 X_1 X_4 \neq 0$: komitmen organisasi memoderasi pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit.

Rancangan pengujian hipotesis ketiga:

H_{07} : $\beta_6 = \beta_6 X_2 X_4 = 0$: komitmen organisasi tidak memoderasi pengaruh pengalaman audit terhadap kualitas audit.

H_{a7} : $\beta_6 = \beta_6 X_2 X_4 \neq 0$: komitmen organisasi memoderasi pengaruh pengalaman audit terhadap kualitas audit.

Rancangan pengujian hipotesis keempat:

H_{08} : $\beta_7 = \beta_7 X_3 X_4 = 0$: komitmen organisasi tidak memoderasi pengaruh pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit.

H_{a8} : $\beta_7 = \beta_7 X_3 X_4 \neq 0$: komitmen organisasi memoderasi pengaruh pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Unit analisis dalam penelitian ini adalah *individual* yaitu Auditor Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe. Jumlah responden dalam penelitian ini sebanyak 47 orang. Lokasi penelitian dilakukan pada Kantor Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe.

Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Hasil uji validitas variabel kualitas audit, *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi adalah masing-masing memperoleh nilai koefisien korelasi $\geq 0,3$ (paling kecil 0,3), sehingga setiap pernyataan dari masing-masing variabel dinyatakan valid. Nilai *cronbach's alpha* untuk masing-masing variabel yaitu $> 0,6$. Dengan demikian, pernyataan dari variabel penelitian dinyatakan handal karena nilai *cronbach's alpha* $> 0,6$. Dapat disimpulkan bahwa kuesioner yang dijadikan sebagai alat ukur dalam penelitian ini layak untuk digunakan dalam pengujian lanjutan.

Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Hasil Pengujian Normalitas, heterokedastisitas

Hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan bahwa besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah 0,793 dan signifikan pada 0,555 maka dapat dinyatakan data yang digunakan dalam penelitian ini telah berdistribusi normal, karena nilai signifikan dari uji normalitas $> 0,05$. Berdasarkan grafik *scatterplot* menunjukkan bahwa titik-titik menyebar secara acak, baik di bagian atas angka 0 atau bagian bawah angka 0 dari sumbu vertikal. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas dalam model regresi ini. Nilai VIF variabel *due professional care* (DPC) = 1,964, nilai VIF variabel pengalaman audit (PA) = 1,016, nilai VIF variabel pendidikan dan pelatihan berkelanjutan = 1,542, dan nilai VIF variabel komitmen organisasi = 1,371. Ini berarti nilai VIF masing-masing variabel lebih kecil dari 10, yang bermakna bahwa diantara variabel independen tidak terjadi multikolinearitas.

Hasil Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis merupakan jawaban untuk hipotesis pada penelitian ini. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji interaksi setelah semua asumsi klasik diuji dan ditemukan bahwa model sudah dapat digunakan. Uji interaksi dilakukan untuk melihat pengaruh moderasi terhadap hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Hasil regresi uji interaksi dapat dilihat pada Tabel 4.1.

Tabel 4.1
Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	Unstandardized Coefficients		VIF
	B	Std. Error	
Konstanta	0,355	6,916	
<i>Due Professional Care</i> (DPC)	0,224	1,563	1,964
Pengalaman Audit (PA)	0,650	0,739	1,016
Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan (PPB)	0,227	2,340	1,542
Komitmen Organisasi (KO)	0,037	1,711	1,371
DPC*KO	0,043	0,382	
PA*KO	-0,168	0,187	
PPB*KO	0,069	0,571	
▪ R = 0,83; R ² = 0,689; Adj- R ² = 0,633; F = 12,318; Sig.F = 0,000 ^a			

Sumber: Data Primer diolah Tahun 2017

Berdasarkan hasil pengujian interaksi pada Tabel 4.11, diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 0,355 + 0,224DPC + 0,650PA + 0,227PPB + 0,037KO + 0,043DPC(KO) - 0,168PA(KO) + 0,069PPB(KO)$$

Dari persamaan di atas dapat dilihat bahwa nilai konstanta sebesar 0,355. Bermakna bahwa jika variabel *due professional care* (DPC), pengalaman audit (PA), pendidikan dan pelatihan berkelanjutan (PPB) dan komitmen organisasi (KO) dianggap konstan, maka besarnya nilai yang diperoleh dari variabel kualitas audit adalah sebesar 0,355 satuan pada skala interval.

Hasil Pengujian Hipotesis Simultan

Pengujian hipotesis secara bersama-sama dilakukan dengan menguji pengaruh *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi secara bersama-sama terhadap kualitas audit. Hasil pengujian bersama-sama menunjukkan nilai koefisien regresi (β) masing-masing variabel adalah 0,224 untuk variabel *due professional care* (β_1), 0,650 untuk variabel pengalaman audit (β_2), 0,227 untuk variabel pendidikan dan pelatihan berkelanjutan (β_3) serta 0,037 untuk variabel komitmen organisasi (β_4). Penentuan hipotesis menyebutkan jika paling sedikit ada satu nilai β_i ($i=1,2,3,4$) $\neq 0$: H_a tidak ditolak, artinya *due professional care*,

pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pembahasan

Pengaruh *Due Professional Care*, Pengalaman Audit, Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan serta Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Audit

Nilai koefisien korelasi (R) sebesar 0,830 yang menunjukkan bahwa derajat hubungan (korelasi) antar variabel sebesar 83%, artinya variabel *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi mempunyai hubungan yang kuat dengan kualitas audit. Nilai *Adjusted- R²* sebesar 0,633. Hal ini berarti sebesar 63,3% kualitas audit dipengaruhi oleh variabel *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi sedangkan sisanya 36,7% dipengaruhi oleh variabel lain. Hasil pengujian bersama-sama menunjukkan *due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pengaruh *Due Professional Care* Terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sesuai atau konsisten dengan penelitian yang dilakukan Wilasita, Sujana dan Musmini (2014), Hardiningsih dan Oktaviani (2012) serta Subhan (2012) yang menyebutkan bahwa *due professional care* auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Seorang auditor memerlukan kecermatan yang memadai dalam pekerjaannya untuk menghasilkan kualitas audit yang baik dan menghindarkan dari terjadinya salah saji material dalam laporannya. Seorang auditor juga harus selalu menggunakan kecermatan profesionalnya dalam penugasan dengan mewaspadaikan kemungkinan adanya kecurangan, kesalahan yang disengaja, kesalahan/error dan kelalaian, inefisiensi, ketidakefektifan dan konflik kepentingan serta kondisi-kondisi dan kegiatan lain dimana penyimpangan sangat mungkin terjadi agar dapat meminimalisir terjadinya salah saji material laporan keuangan yang disampaikan pihak manajemen kepada yang berkepentingan (Wiratama dan Budiatha, 2015).

Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa pengalaman audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Setyorini dan Dewayanto (2011) yaitu pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Senada dengan penelitian Sukriah (2009) yang menyatakan bahwa pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Pengaruh Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan Terhadap Kualitas Audit

Pendidikan dan pelatihan berkelanjutan merupakan upaya yang dapat dilakukan untuk meningkatkan ketrampilan kerja baik teknis maupun manajerial dari auditor. Hal ini dapat mendukung auditor dalam melaksanakan tugasnya dibidang pengawasan dan pemeriksaan serta memiliki sertifikat yang mendukung legalitasnya sebagai auditor. Dengan pendidikan dan update pengetahuan melalui pelatihan berkelanjutan dapat mendukung auditor untuk meningkatkan kualitas audit yang baik.

Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa pendidikan dan pelatihan berkelanjutan berpengaruh terhadap kualitas audit APIP Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Batubara (2008) dan Subhan (2012), yang menyatakan bahwa pendidikan dan pelatihan berkelanjutan secara parsial berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Carrolita dan Rahardjo (2012) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

Komitmen organisasi merupakan bentuk dari sikap dan perilaku auditor APIP yang dapat mendukung tercapainya tujuan organisasi. Semakin mendukung sikap dan perilaku auditor APIP dalam mencapai tujuan organisasi maka akan semakin besar usaha yang dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit. Oleh karena itu auditor harus memiliki komitmen organisasi yang tinggi dalam meningkatkan kualitas audit.

Pengaruh *Due Professional Care* Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi termasuk kedalam klasifikasi variabel moderasi potensial (*homologiser moderator*), hal ini dapat terlihat dari nilai koefisien regresi (β_1) dan (β_5) yang tidak signifikan (Lampiran). Klasifikasi variabel moderasi tersebut diidentifikasi melalui nilai signifikansi (Solimun, 2010). Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit. Positifnya nilai koefisien moderat diinterpretasikan bahwa komitmen organisasi mampu memperkuat pengaruh antara *due professional care* terhadap kualitas audit. Dengan demikian, auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi dapat meningkatkan kinerja auditor itu sendiri dalam melakukan pengawasan, pemeriksaan dan tindak lanjut atas temuan hasil pemeriksaan, sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik

Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi termasuk kedalam klasifikasi variabel moderasi potensial (*homologiser moderator*), hal ini dapat terlihat dari nilai koefisien regresi (β_2) dan (β_6) yang tidak signifikan (Lampiran). Klasifikasi variabel moderasi tersebut diidentifikasi melalui nilai signifikansi (Solimun, 2010). Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh pengalaman audit terhadap kualitas audit. Negatifnya nilai koefisien moderat diinterpretasikan bahwa komitmen organisasi tidak mampu memperkuat pengaruh antara pengalaman audit terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan kemungkinan bervariatifnya pengetahuan auditor karena beragamnya latar belakang pendidikan, selain itu faktor beban kerja (*workload*) yang tinggi sehingga berpengaruh pada lambannya penyelesaian hasil dari audit yang dilakukan oleh auditor dan dapat menjadi hambatan dalam peningkatan kinerja serta kualitas audit.

Pengaruh Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi termasuk kedalam klasifikasi variabel moderasi potensial (*homologiser moderator*), hal ini dapat terlihat dari nilai koefisien regresi (β_3) dan (β_7) yang tidak signifikan (Lampiran). Klasifikasi variabel moderasi tersebut diidentifikasi melalui nilai signifikansi (Solimun, 2010). Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh pendidikan dan pelatihan berkelanjutan audit terhadap kualitas audit. Positifnya nilai koefisien moderat diinterpretasikan bahwa komitmen organisasi mampu memperkuat pengaruh antara pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Batubara (2008), dan Subhan (2012) yang menyimpulkan bahwa pendidikan dan pelatihan berkelanjutan berpengaruh terhadap kualitas audit.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sesuai dengan hipotesis yang telah dirumuskan dan hasil uji hipotesis sebagai berikut:

1. *Due professional care*, pengalaman audit, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta komitmen organisasi secara bersama-sama maupun parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Komitmen organisasi memoderasi pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit.
3. Komitmen organisasi memoderasi pengaruh pengalaman audit terhadap kualitas audit.
4. Komitmen organisasi memoderasi pengaruh pendidikan dan pelatihan berkelanjutan terhadap kualitas audit.

SARAN

Peneliti menyarankan kepada seluruh auditor pada Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe selalu menggunakan *due professional care* dalam setiap penugasan untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Pimpinan APIP dalam memberikan penugasan untuk audit yang memiliki kompleksitas tinggi, diberikan kepada auditor yang sudah memiliki pengalaman audit yang lebih banyak baik dari segi jangka waktu berkarir menjadi auditor di Inspektorat maupun dari jumlah penugasan yang telah dilakukan.

Selain itu Inspektorat Pemerintah Kota Lhokseumawe harus mendukung penjenjangan karir auditor yang berkesinambungan, yaitu dengan cara mengirim untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan dan pelatihan-pelatihan teknis substantif serta melakukan Pelatihan Kantor Sendiri (PKS) untuk meningkatkan kapasitas auditor sesuai standar, metode, prosedur dan teknik pemeriksaan. Selanjutnya auditor APIP agar meningkatkan komitmennya untuk mendukung tercapainya tujuan dan sasaran organisasi dengan menanamkan rasa memiliki dalam organisasi, serta merasa terikat secara emosional dengan organisasinya. Peneliti juga memberikan saran untuk peneliti selanjutnya untuk melakukan pengujian dengan memperluas lingkup responden pada instansi auditor sektor publik (pemerintah) lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Asthan, A.H. 1991. Experience & Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit. *The Accounting Review*, 66, 218.
- Abdolmohammadi, M. & Wright, A. 1987. An Examination of Effect of Experience and Task Complexity on Audit Judgment. *Journal of The Accounting Review*, 62 (1), 1-13.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. *BPK dan Inspektorat: Mencari Solusi Melalui Diskusi*. Siaran Pers BPK RI.
- Batubara, Rizal Iskandar. 2008. *Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan, dan Independensi Pemeriksa terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*. Tesis. Universitas Sumatra Utara. Medan.
- Bawono, I.R. & E.M. Singgih. 2010. Faktor-Faktor dalam Diri Auditor dan Kualitas Audit: Studi pada KAP “Big Four” di Indonesia. Simposium Nasional Akuntansi I, Purwokerto.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, 183-199.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghorbanpour, Z., Dehnavi, H.D, & Heyrani. 2014. Forough Investigating the Effect of Organization Commitment on Performance of Auditors in the Community of Certified Accountants, *Journal Institute of Interdisciplinary Business Research*, 5, 199-209.
- Hardiningsih, Pancawati & Rachmawati Meita Oktaviani. 2012. *Pengaruh Due Professional Care, Etika, dan Tenur Terhadap Kualitas Audit*. 2 (1), 47-61.
- Liana, Lie. 2009. Penggunaan MRA dengan SPSS untuk Menguji Pengaruh Moderating

- terhadap Hubungan antara Variabel Independen dan Variabel Dependen. *Jurnal Teknologi Informasi Dinamika*, 14 (2), 90-97.
- Lowenshon, S., Johnson E.L, & Elder J.R. 2005. Auditor Specialization and Perceived Audit Quality, Auditee Satisfaction, and Audit Fees in the Local Government Audit Market. *Journal of Public Budgeting, Accounting, & Simposium Nasional Akuntansi XIII*.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Buku I, Edisi 6, Jakarta: Salemba Empat.
- Nugraha, A Basit Fauzi. 2013. Pengaruh Pengalaman, *Due Professional Care*, dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Survey pada Auditor Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat). 17 (2), 41-51. <http://elib.unikom.ac.id/download.php?id=202877>.
- Nasriana. 2015. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Kecermatan Profesional dan Pengalaman Audit Terhadap Kualitas Audit* (Studi pada Pemeriksa Inspektorat Kabupaten/Kota di Aceh). *Tesis*. Universitas Syiah Kuala.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang *Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)*.
- Robbins, S.P. 2008. *Organizational Behavior: Concepts, Controversies, Application*. Englewood Cliffs, New Jersey: Simon & Schuster Company.
- Siahaan, Victor, D. 2010. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Komitmen Organisasi dalam Upaya Meningkatkan Kinerja Auditor (Studi pada Kantor Perwakilan BPK-RI Provinsi Aceh). *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*. 3 (1), 10-28.
- Solimun. 2010. *Analisis Variabel Moderasi dan Mediasi*. Malang: Program Studi Statistika FMIPA-UB.
- Sekaran, U. 2006. *Research Methods for Business*, Edisi 4 buku 2, Terjemahan Yon, Kwan. Jakarta: Salemba Empat.
- Subhan. 2012. *Analisis Variabel-Variabel yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi pada Inspektorat Kabupaten Pamekasan)*. *Tesis*. Universitas Madura.
- Sukriah, Ika. Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Intergritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *SNA XII*. Palembang.
- Setyorini, Andini Ika & Totok Dewayanto. 2011. Pengaruh Kompleksitas Audit, Tekanan Anggaran Waktu dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit dengan variabel moderating Pemahaman terhadap Sistem Informasi. *Tesis*. Semarang: Universitas Diponegoro.

- Tubbs, Richard. M. 1992. The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge. *The Accounting Review*, 67 (4), 783-801.
- Tugiman, Hiro. 2006. *Standar Profesional Audit Internal*, Edisi Kelima, Kanisius, Yogyakarta.
- Ussahawanithakit, Phapruek. 2012. Audit Independence of Tax Auditors in Thailand: Roles of Ethical Orientation, Professional Responsibility, Stakeholder Pressure, and Audit Experience. *Journal of Academy of Business Publisher: International Academy of Business and Economics Audience*, 12 (1): 1.
- Wiratama, William Jefferson dan Ketut Budiarta. 2015. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Due Professional Care dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10 (1), 91-106.
- Wilasita, Ida Ayu Putu, Edy Sujana, & Lucy Sri Musmini. 2014. Pengaruh Independensi, Due Professional Care dan Kepatuhan Pada Kode Etik terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi SI*, 2 (1), 1-10.
- Widhi, Saputro Nugroho. 2014. Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Pemahaman *Good Governance* terhadap Kinerja Auditor Pemerintah. *E-journal Universitas Muhammadiyah Surakarta*, 6 (10), 89-106.
- Zafer, A. Acar. 2012. Organizational Culture, Leadership Styles and Organizational Commitment in Turkish Logistics Industry. *Journal Okan University, FEAS, Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 58, 217- 226.