

# PENGARUH PENGETAHUAN, PENGALAMAN, SKEPTISME PROFESIONAL, DAN INTUISI DALAM MENDETEKSI KETIDAKTAATAN (Studi Empiris pada Inspektorat Provinsi NTB dan Kabupaten/ Kota se-Pulau Lombok)

Anton Kurniawan<sup>1</sup>, Endar Pituringsih<sup>2</sup> dan Alamsyah<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Inspektorat Provinsi Nusa Tenggara Barat

<sup>2</sup>Program Magister Akuntansi Universitas Mataram

e-mail. antonkurniawan1286@gmail.com

**Abstract:** *This study aimed to examine the influence of the variables of knowledge, experience, professional skepticism, and intuition government's internal auditor on the ability to detect non-compliance. Research carried out on all of the government's internal auditors who are at NTB Provincial Inspectorate and the District/City in Lombok Island in 2015 with a number of 124 from 130 people auditors of the auditors that serve as a sample. The results showed that the ability of the government's internal auditor is influenced by experience, professional skepticism, and intuition auditor. While the auditor's knowledge which is defined as the level of education and formal and non-formal training does not affect the auditor's ability to detect non-compliance. This is because the formal education degree (S-1) is a formal requirement for a candidate to serve as auditor, other than that there is no specification of special education requirements, the latter because of the difficulty of an auditor to keep abreast of continuing education and training due to lack of budget and lack of training participants quota of training institutions. The implications of this research contributed to the development of science in the field of public sector audit as a form of adoption agency theory, provide input for the Provincial Inspectorate and district/city to improve the competence of auditors, and contribute to the Regional Government in formulating policies related to supervision over the Regional Government.*

**Keywords:** *knowledge, experience, professional skepticism, intuition government's internal auditor*

Fenomena yang dapat diamati dalam perkembangan sektor publik dewasa ini adalah semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik (seperti: pemerintah pusat dan daerah, unit-unit kerja pemerintah, departemen dan lembaga-lembaga negara). Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas serta kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principle*) yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban. (Mardiasmo, 2009:20).

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan

pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah yang antara lain terdiri dari Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota. Menurut Falah (2005), Inspektorat Daerah mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum Pemerintah Daerah dan tugas lain yang diberikan Kepala Daerah, sehingga dalam tugasnya Inspektorat sama dengan auditor internal. Audit intern adalah kegiatan yang independen dan obyektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultansi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (auditi). (AAIPI, 2013:3) Peran inspektorat sebagai *quality assurance* dan *consulting* dalam tugas pengawasan terhadap seluruh entitas Pemerintah Daerah menjadikan Inspektorat sebagai salah satu

institusi yang bertanggungjawab atas masih banyaknya tindakan ketidaktaatan entitas terhadap ketentuan berlaku yang ditemukan oleh auditor eksternal yaitu BPK.

Kemampuan auditor untuk mendeteksi adanya ketidaktaatan terhadap ketentuan yang berlaku dapat dipengaruhi oleh pengetahuan, pengalaman, skeptisme profesionalnya dan intuisi yang dimiliki masing-masing auditor. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang juga dijadikan sebagai acuan bagi APIP dalam menyusun standar pengawasan sesuai dengan tugas, fungsi dan kedudukannya, pada standar umum terkait persyaratan kemampuan/keahlian pemeriksa menyebutkan bahwa "pemeriksa yang ditugasi untuk melaksanakan pemeriksaan menurut standar pemeriksaan harus kolektif memiliki pengetahuan tentang standar pemeriksaan yang dapat diterapkan terhadap jenis pemeriksaan yang ditugaskan serta memiliki latar belakang pendidikan, keahlian dan pengalaman untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam pemeriksaan yang dilaksanakan". Masrizal (2010) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa secara simultan dan parsial pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian temuan kerugian.

Bonner (1990) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pengalaman auditor mempunyai dampak yang signifikan terhadap kinerja. Sularso dan Na'im (1999) dalam penelitiannya menemukan bahwa akuntan pemeriksa berpengalaman memiliki ketelitian yang lebih tinggi mengenai kekeliruan. Beberapa penelitian sebelumnya mengenai pengaruh pengalaman dalam bidang pemeriksaan, telah menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian Tubbs (1988) menyatakan bahwa pengalaman seorang auditor berpengaruh pada struktur pengetahuan auditor tentang jenis-jenis kekeliruan berbeda yang diketahuinya. Sebaliknya, Sularso dan Na'im (1999) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa perbedaan pengalaman tidak berpengaruh terhadap jumlah pengetahuan tentang jenis-jenis kekeliruan berbeda yang diketahuinya.

Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia mendefinisikan skeptisme profesional sebagai sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan pengujian kritis bukti (AAIPI, 2013). Herawati, dkk. (2014) menyimpulkan bahwa skeptisme profesional berpengaruh signifikan terhadap tanggungjawab auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan laporan keuangan. Sejalan dengan itu, Anggriawan (2014) dalam

penelitiannya menyimpulkan bahwa skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *fraud*.

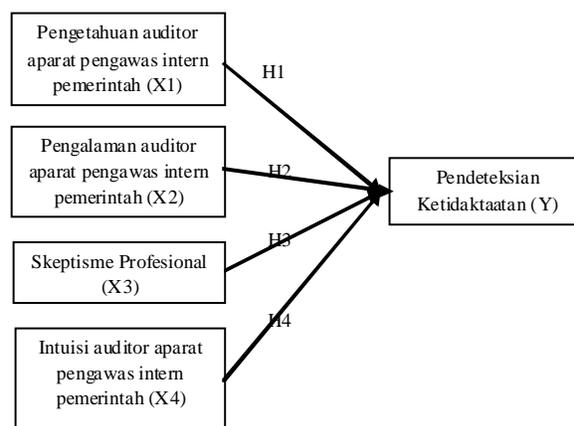
Penelitian ini termotivasi dari penelitian sebelumnya yang telah dilakukan Simangunsong (2008) terkait pengaruh pengalaman dalam mendeteksi kekeliruan melalui intuisi, Batubara (2009) terkait pengaruh pengetahuan dan pengalaman dalam mendeteksi kekeliruan dengan intuisi sebagai variabel *intervening*. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yang menjadi originalitas penelitian adalah dengan menambahkan variabel independen berupa skeptisme profesional auditor. Selain itu dengan objek penelitian yang berbeda dan menjadikan intuisi sebagai variabel independen, akan diuji apakah hasil yang diperoleh sejalan dengan penelitian sebelumnya.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh pengetahuan, pengalaman, skeptisme profesional, dan intuisi dalam mendeteksi ketidaktaatan pada Inspektorat Provinsi NTB dan Kabupaten/Kota se-Pulau Lombok pada tahun 2015. Adapun auditor yang akan dijadikan sebagai responden terdiri atas Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dan Jabatan Fungsional Pengawas Penyelenggara Urusan Pemerintahan di Daerah (JFP2UPD) berdasarkan pengertian yang telah dikeluarkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).

## RERANGKA KONSEPTUAL DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Rerangka Konseptual

Berdasarkan tujuan penelitian dan landasan teori yang dibangun, rerangka konsep penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Rerangka Konseptual Penelitian

## Pengembangan Hipotesis

### Pengaruh Pengetahuan Auditor Intern Pemerintah terhadap Pendeteksian Ketidaktaatan

Tuntutan auditor APIP untuk memiliki kompetensi sesuai yang dipersyaratkan dalam Permenpan No 4 Tahun 2008 adalah auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas. Penelitian yang dilakukan Batubara (2009) menyebutkan bahwa pengetahuan aparat pengawas intern pemerintah baik secara langsung maupun melalui intuisi berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian penyimpangan. Rio Tirta dan Mahfud Sholihin (2004), Masrizal (2010) dalam penelitiannya menghasilkan bahwa pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor dalam mendeteksi temuan kerugian Daerah.

$H_1$  : diduga bahwa pengetahuan auditor aparat pengawas intern pemerintah berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian ketidaktaatan.

### Pengaruh Pengalaman Auditor Intern Pemerintah terhadap Pendeteksian Ketidaktaatan

Adanya asimetri informasi yang menyebabkan munculnya moral hazard antara *principal* dengan *agen* menuntut adanya akuntabilitas publik dalam penyelenggaraan pemerintahan demi terwujudnya pemerintahan yang baik. Auditor internal pemerintah dituntut untuk lebih meningkatkan pengalaman dalam bidang-bidang tertentu yang terkait dengan pengawasan. Permenpan No 4 tahun 2008 mengharuskan auditor internal memiliki pengalaman dalam melaksanakan tugas. Noviyani (2002) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa pengalaman akan berpengaruh positif terhadap pengetahuan auditor tentang jenis kekeliruan. Masrizal (2010) dalam penelitiannya menghasilkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian kerugian daerah. Tubbs (1988) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa pengalaman seorang auditor berpengaruh pada struktur pengetahuan auditor tentang jenis-jenis kekeliruan yang berbeda yang diketahuinya. Penelitian Choo dan Trotmant (1991) menyatakan bahwa auditor berpengalaman akan mengingat lebih banyak jenis item daripada item yang sejenis, sedangkan auditor yang tidak berpengalaman lebih mengingat item sejenis.

$H_2$  : diduga bahwa pengalaman auditor aparat pengawas intern pemerintah berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian ketidaktaatan.

### Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor Intern Pemerintah terhadap Pendeteksian Ketidaktaatan

*Adverse selection* sebagai salah satu akibat dari adanya asimetri informasi antara *principal* dan *agen* di mana *principal* tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil oleh *agen* benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya menuntut adanya sikap selain pengetahuan dan pengalaman yaitu skeptisme profesional dalam proses audit yang dilakukan oleh auditor. IAPI (2013: SA Seksi 200) menyebut bahwa skeptisme profesional adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit. Herawati, dkk. (2014) menyimpulkan bahwa skeptisme profesional berpengaruh signifikan terhadap tanggungjawab auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan laporan keuangan.

$H_3$  : diduga bahwa skeptisme auditor aparat pengawas intern pemerintah berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian ketidaktaatan.

### Pengaruh Intuisi Auditor Intern Pemerintah terhadap Pendeteksian Ketidaktaatan

Pengalaman seorang auditor pada akhirnya akan melahirkan sebuah intuisi. Simangunsong (2008) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa pengaruh antara pengalaman dengan intuisi adalah positif yaitu semakin tinggi pengalaman dalam melakukan audit maka semakin baik intuisi yang dimiliki auditor. Intuisi mempunyai pengaruh yang sangat kuat dengan pendeteksian kekeliruan. Selain itu, Simangunsong menyimpulkan bahwa intuisi bukan merupakan *partial intervening* variabel tetapi lebih merupakan variabel independen.

$H_4$  : diduga bahwa intuisi auditor aparat pengawas intern pemerintah berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian ketidaktaatan.

## METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor internal yang berada pada Inspektorat Provinsi NTB dan Kabupaten/Kota se-Pulau Lombok pada tahun 2015 yang berjumlah 130. Pengambilan sampel menggunakan teknik sampel jenuh atau dengan istilah lain dengan menggunakan sensus.

### Variabel Penelitian

Variabel dependet (Y) dalam penelitian ini adalah pendeteksian ketidaktaatan yang didefinisikan sebagai upaya auditor dalam mendeteksi kemungkinan adanya indikasi ketidaktaatan yang terjadi dalam suatu entitas (Masrizal, 2010).

Variabel independent atau variabel bebas (X) adalah: (a) Pengetahuan (X1) yang didefinisikan sebagai tingkat pendidikan dan pelatihan baik formal maupun nonformal yang dimiliki seorang auditor yang mempengaruhi keterampilannya dalam melaksanakan pekerjaan audit (Herawati, dkk., 2014). (b) Pengalaman (X2) didefinisikan sebagai lamanya waktu seorang auditor bekerja pada bidangnya serta kompleksitas pekerjaan yang telah dilaksanakan (Herawati, dkk., 2014). (c) Skeptisme profesional (X3) didefinisikan sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (AAPI, 2013). (d) Intuisi (X4) didefinisikan sebagai suatu cara dalam menerjemahkan pengetahuan dan pengalaman ke dalam sebuah tindakan (Klein, 2002).

### Prosedur Pengumpulan Data

Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan teknik interview atau wawancara dan kuesioner (angket). Pengukuran Variabel dalam penelitian ini menggunakan skala likert 5 (lima) poin yaitu 1 (sangat tidak setuju), 2 (tidak setuju), 3 (kurang setuju), 4 (setuju), dan 5 (sangat setuju).

### Prosedur Analisis Data

#### Uji Kualitas Data

Kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas dan reliabilitas. Pengujian tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Validitas dihitung setiap butirnya dengan melakukan

korelasi antar skor butir pertanyaan total skor konstruk atau variabel (Ghozali, 2013:52). Sementara reliabilitas instrumen penelitian diuji dengan menggunakan rumus koefisien *Cronbach's Alpha*. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60. Nunnally (1967) dalam Ghozali (2006:42).

#### Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi linier berganda, terlebih dahulu akan dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri atas uji multikolonieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas.

Kriteria pengujian terjadinya multikolonieritas dengan melihat nilai *Tolerance* < 0,10 atau sama dengan nilai *VIF* > 10 (Ghozali, 2013:106).

Kriteria untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan uji glejser (Ghozali, 2013:142). Apabila nilai signifikan masing-masing variabel lebih besar dari derajat kepercayaan yang telah ditentukan (5%), maka dapat dikatakan bahwa data bersifat homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.

Sementara kriteria untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, dapat diketahui dengan uji *Kolmogorov Smirnov* (Ghozali, 2013:160). Apabila nilai signifikan uji *Kolmogorov Smirnov* lebih besar dari 0,05 maka dapat dinyatakan bahwa residual data berdistribusi normal.

#### Model Analisis Data

Data yang diperoleh melalui kuesioner dalam penelitian akan dianalisis menggunakan analisis regresi linear berganda. Analisis regresi linear berganda (*multiple linear regression*) merupakan analisis regresi linear untuk lebih dari dua variabel yang dinyatakan dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + b_kX_k$$

di mana Y merupakan variabel yang akan diramalkan, sedangkan  $X_1, X_2, \dots, X_k$  adalah variabel yang diketahui yang dijadikan dasar dalam membuat ramalan tersebut. (Djarwanto, 2005:270)

#### Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis untuk mengetahui pengaruh pengetahuan, pengalaman, skeptisme profesional, dan intuisi terhadap kemampuan auditor dalam pendeteksian ketidaktaatan akan dilakukan dengan uji statistik t untuk mengetahui pengaruh masing-masing

variabel. Adapun langkah-langkah dalam pengambilan keputusan untuk uji t dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

### Menentukan Hipotesis Penelitian

Ho :  $\beta = 0$ , berarti tidak terdapat pengaruh secara parsial antara variabel pengetahuan, pengalaman, skeptisme profesional, dan intuisi terhadap pendeteksian ketidaktaatan

Ha :  $\beta \neq 0$ , berarti terdapat pengaruh secara parsial antara variabel pengetahuan, pengalaman, skeptisme profesional, dan intuisi terhadap pendeteksian ketidaktaatan

Menentukan tingkat signifikansi dengan *lefel of significant* sebesar 5%, atau tingkat keyakinan sebesar 95%.

### Pengambilan Keputusan

Jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  maka Ho ditolak dan terima  $H_a$

Jika  $t_{hitung} < t_{tabel}$  maka Ho diterima dan tolak  $H_a$

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian

Berdasarkan kuesioner yang disebarakan berjumlah 130 dengan tingkat pengembalian sebesar 124 atau 95%, dapat dilakukan uji kualitas data berupa uji reliabilitas dan validitas. Hasil pengujian validitas dan reliabilitas data penelitian dapat dilihat pada tabel 4.1 sampai 4.5. Berdasarkan hasil pengujian validitas dan reliabilitas penelitian seperti ditunjukkan pada Tabel 4.1 sampai 4.5, dapat disimpulkan bahwa semua item pernyataan dalam penelitian telah memenuhi standar validitas karena memiliki nilai  $r_{hitung}$  yang lebih besar apabila dibandingkan dengan nilai  $r_{tabel}$  sebesar 0,17. Hal ini dapat diartikan bahwa semua item pernyataan dalam penelitian adalah valid. Selanjutnya melihat nilai *cronbach's alpha* yang lebih besar dari 0,6 menunjukkan bahwa semua pernyataan untuk masing-masing variabel dapat dinyatakan reliabel.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Multikolonieritas

Berdasarkan hasil uji multikolonieritas yang dilakukan menggunakan program SPSS versi 21 seperti yang ditampilkan pada Tabel 4.6, dengan melihat hasil perhitungan nilai *tolerance* menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki

nilai *tolerance* kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen yang nilainya lebih dari 95%. Hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama, tidak ada satu variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolonieritas antar variabel independen dalam model regresi, atau dapat dikatakan tidak terjadi multikolonieritas yang serius antar variabel independen.

**Tabel 4.6. Hasil Pengujian Multikolonieritas Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Coefficients <sup>a</sup>	
	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Pengetahuan	.678	1.476
Pengalaman	.781	1.280
Skeptisme	.577	1.735
Intuisi	.544	1.837

a. Dependent Variable: Pendeteksian Ketidaktaatan

Sumber: Data Primer diolah

### Uji Heteroskedastisitas

Pengujian terhadap ada atau tidaknya heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji statistik yaitu uji glejser. Uji glejser mengusulkan untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen (Ghozali, 2013:142). Hasil uji glejser dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.7. Hasil Uji Statistik Heteroskedastisitas Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Coefficients <sup>a</sup>			T	Sig.
	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients			
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.008	.228		.036	.971
Pengetahuan	.030	.051	.063	.582	.561
Pengalaman	.079	.050	.162	1.596	.113
Skeptisme	-.095	.055	-.203	-1.722	.088
Intuisi	.031	.056	.068	.559	.577

a. Dependent Variable: Abs\_Pendeteksian Ketidaktaatan

Sumber: Data Primer diolah

Berdasarkan data hasil pengujian heteroskedastisitas pada Tabel 4.7 di atas, menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai absolut. Hal ini terlihat dari probabilitas signifikannya di atas tingkat kepercayaan 5%. Jadi dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

## Uji Normalitas

Uji normalitas untuk membuktikan bahwa residual dari model yang dihasilkan berdistribusi normal dapat ditunjukkan dilakukan uji statistik menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.8. Hasil Uji Statistik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S)**

		Unstandardized Residual
N		124
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.21497204
	Absolute	.062
Most Extreme Differences	Positive	.039
	Negative	-.062
Kolmogorov-Smirnov Z		.689
Asymp. Sig. (2-tailed)		.729

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data Primer diolah

Melihat hasil uji statistik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) dengan nilai 0,689 dan signifikan pada 0,729 lebih besar dari 0,05 ( $0,729 > 0,05$ ), maka dapat disimpulkan bahwa residual data penelitian berdistribusi normal.

## Pengujian Hipotesis

### Uji Koefisien Determinasi (Uji Statistik $R^2$ )

Hasil pengujian yang dilakukan dengan aplikasi SPSS.21 terhadap data hasil penelitian, diperoleh hasil seperti ditampilkan pada Tabel 4.7 berikut:

**Tabel 4.9. Hasil Uji Koefisien Determinasi (Uji Statistik  $R^2$ )**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.738 <sup>a</sup>	.544	.529	.21856

a. Predictors: (Constant), Intuisi, Pengalaman, Pengetahuan, Skeptisme

b. Dependent Variable: Pendeteksian Ketidaktaatan

Sumber: Data Primer diolah

Berdasarkan hasil uji statistik seperti terlihat pada Tabel 4.9 di atas, dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinasi sebesar 54,4%. Kondisi ini menunjukkan bahwa variasi variabel dependen yaitu pendeteksian ketidaktaatan dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu pengetahuan, pengalaman, skeptisme profesional, dan intuisi auditor pemerintah Provinsi NTB dan Kabupaten/Kota se-Pulau Lombok dapat dijelaskan sebesar 54,4%, sementara sisanya

sebesar 45,6% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diikutkan dalam model.

### Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Hasil uji statistik t dengan menggunakan program SPSS 21 dapat dilihat pada Tabel 4.10.

Berdasarkan data pada Tabel 4.10, dapat diketahui bahwa dari keempat variabel independen yang di masukkan ke dalam rumus regresi, hanya variabel pengetahuan yang tidak berpengaruh secara signifikan. Variabel pengetahuan dengan nilai  $t_{hitung}$  yang lebih kecil dari nilai  $t_{tabel}$  ( $0,383 < 1,979$ ) dengan tingkat signifikansi yang jauh berada di atas tingkat signifikansi yang telah ditentukan yaitu 0,05 ( $0,702 > 0,05$ ). Hal ini mengandung makna bahwa secara statistik, variabel pengetahuan yang dimiliki oleh auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian ketidaktaatan.

Variabel pengalaman dengan nilai  $t_{hitung}$  yang lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  ( $2,393 > 1,979$ ) dengan signifikansi yang berada di bawah tingkat signifikansi yang telah ditentukan yaitu 0,05 ( $0,018 < 0,05$ ). Hal ini menunjukkan bahwa variabel pengalaman berpengaruh signifikan secara statistik terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi ketidaktaatan.

Selanjutnya variabel skeptisme profesional dalam penelitian ini berdasarkan Tabel 4.8 di atas memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,346 yang lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  sebesar 1,979 ( $2,346 > 1,979$ ) dengan tingkat signifikansi yang jauh lebih kecil dari 0,05 ( $0,021 < 0,05$ ). Hal ini berarti bahwa secara statistik variabel skeptisme profesional berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian ketidaktaatan.

Terakhir variabel intuisi berdasarkan Tabel 4.8 di atas memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 6,160 yang jauh berada di atas nilai  $t_{tabel}$  sebesar 1,979 ( $6,160 > 1,979$ ) dengan tingkat signifikan yang berada jauh dibawah tingkat signifikansi yang telah ditentukan ( $0,000 < 0,05$ ). Hal ini berarti bahwa variabel intuisi auditor pemerintah berpengaruh signifikan secara statistik terhadap pendeteksian ketidaktaatan.

Dari hasil pengujian hipotesis sebagaimana ditunjukkan dalam Tabel 4.8 di atas, dapat disimpulkan bahwa variabel pendeteksian ketidaktaatan terhadap ketentuan berlaku oleh auditor pada Inspektorat Provinsi NTB dan Kabupaten/Kota se-Pulau Lombok dipengaruhi oleh variabel pengalaman, skeptisme profesional, dan intuisi auditor pemerintah. Hasil uji hipotesis tersebut menghasilkan model regresi sebagai berikut:

**Tabel 4.10. Hasil Uji Statistik t Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.217	.370		.586	.559
Pengetahuan	.032	.082	.029	.383	.702
Pengalaman	.193	.081	.168	2.393	.018
Skeptisme	.209	.089	.191	2.346	.021
Intuisi	.558	.091	.517	6.160	.000

a. Dependent Variable: Pendeteksian Ketidaktaatan

Sumber: Data Primer diolah

$$Y = 0,217 + 0,032X_1 + 0,193X_2 + 0,209X_3 + 0,558X_4 + e$$

Di mana:

Y = Pendeteksian ketidaktaatan

X<sub>1</sub> = Pengetahuan

X<sub>2</sub> = Pengalaman

X<sub>3</sub> = Skeptisme Profesional

X<sub>4</sub> = Intuisi

e = Error

## Pembahasan

Jansen dan Meckeling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan dapat terjadi pada semua entitas yang mengandalkan pada kontrak, baik eksplisit maupun implisit, sebagai acuan pranata perilaku partisipan. Gilardi (2001) dan Strom (2000) melihat hubungan keagenan sebagai hubungan pendelegasian (*chains of delegation*), yakni pendelegasian dari masyarakat kepada wakilnya di parlemen, dari parlemen kepada pemerintah, dari pemerintah sebagai kesatuan kepada seorang Menteri, dan dari Pemerintah kepada Birokrasi. Hubungan tersebut tidaklah selalu mencerminkan hirarki, tetapi dapat saja berupa hubungan pendelegasian. Terkait dengan hal tersebut, auditor Inspektorat merupakan salah satu profesi yang bertindak sebagai *agen* dan sekaligus menjadi pusat perhatian bagi Kepala Daerah selaku *principal* apabila dalam penyelenggaraan urusan pemerintah daerah masih terdapat ketidaksesuaian dengan ketentuan berlaku yang ditemukan oleh aparat pemeriksa eksternal (dalam hal ini adalah BPK).

## Pengaruh Faktor Pengetahuan terhadap Kemampuan Auditor dalam Pendeteksian Ketidaktaatan

Hasil penelitian ini yang mendiskripsikan pengetahuan auditor berdasarkan tingkat pendidikan dan pelatihan baik formal maupun informal berbeda dengan hasil penelitian-penelitian sebelumnya, diantaranya

Batubara (2009) yang menyatakan bahwa pengetahuan auditor intern pemerintah baik secara langsung maupun melalui intuisi berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian penyimpangan. Tirta dan Sholihin (2004), Masrizal (2010) dalam penelitiannya menghasilkan bahwa pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor dalam mendeteksi temuan kerugian Daerah.

Berdasarkan pengamatan terhadap obyek penelitian terkait auditor baik pada Inspektorat Provinsi NTB maupun Kabupaten/Kota se-Pulau Lombok dengan dukungan data responden diketahui bahwa sebagian besar pendidikan formal yang dimiliki oleh auditor adalah sarjana strata satu (S-1) dengan berbagai macam disiplin ilmu. Bahkan dalam melakukan rekrutmen pegawai yang akan diusulkan sebagai seorang auditor tidak dijelaskan spesifikasi pendidikan yang dibutuhkan. Pendidikan formal strata satu hanya merupakan formalitas untuk memenuhi kualifikasi seperti yang telah dipersyaratkan dalam standar audit yang telah ditetapkan oleh AAPII.

Kemampuan auditor dalam melaksanakan tugas pemeriksaan akan ditentukan oleh pendidikan dan pelatihan berkelanjutan yang didapatkan sebelum ditetapkan menjadi fungsional auditor. Pada kenyataannya, auditor pada Inspektorat Provinsi NTB dan Kabupaten/Kota se-Pulau Lombok sangat sulit untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan tersebut. Kondisi ini disebabkan kurangnya anggaran pada masing-masing daerah untuk membiayai pendidikan dan pelatihan, serta terbatasnya kuota peserta diklat yang ditentukan oleh lembaga diklat.

## Pengaruh Faktor Pengalaman terhadap Kemampuan Auditor dalam Pendeteksian Ketidaktaatan

Hasil penelitian sebagaimana ditunjukkan dalam Tabel 4.8 menunjukkan bahwa pengalaman auditor

berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi ketidaktaatan yang terjadi pada SKPD. Semakin banyak pengalaman seseorang menjadi auditor, maka akan semakin baik dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian-penelitian sebelumnya diantaranya Noviyani (2002) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa pengalaman akan berpengaruh positif terhadap pengetahuan auditor tentang jenis kekeliruan. Masrizal (2010) dalam penelitiannya menghasilkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian kerugian daerah. Tubbs (1988) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa pengalaman seorang auditor berpengaruh pada struktur pengetahuan auditor tentang jenis-jenis kekeliruan yang berbeda yang diketahuinya. Penelitian Choo dan Trotmant (1991) menyatakan bahwa auditor berpengalaman akan mengingat lebih banyak jenis item daripada item yang sejenis, sedangkan auditor yang tidak berpengalaman lebih mengingat item sejenis.

### **Pengaruh Faktor Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Pendeteksian Ketidaktaatan**

Noviyanti (2008) mengutip apa yang telah diungkapkan Lowers, dkk. (2005) bahwa auditor yang memiliki skeptisme profesional yang memadai akan berhubungan dengan pertanyaan-pertanyaan berikut: (1) apa yang perlu saya ketahui; (2) bagaimana caranya saya bisa mendapat informasi tersebut dengan baik; (3) apakah informasi yang saya peroleh masuk akal. Herawati, dkk. (2014) menyimpulkan bahwa skeptisme profesional berpengaruh signifikan terhadap tanggungjawab auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan laporan keuangan. Hasil penelitian yang ditunjukkan pada Tabel 4.21 juga menunjukkan hasil yang sama dengan penelitian sebelumnya bahwa skeptisme profesional yang dimiliki oleh seorang auditor dapat mempengaruhi kemampuan auditor itu sendiri dalam mendeteksi terjadinya ketidaktaatan yang dilakukan oleh SKPD.

### **Pengaruh Faktor Intuisi terhadap Kemampuan Auditor dalam Pendeteksian Ketidaktaatan**

Intuisi sebagai seorang auditor dapat diperoleh dari pengetahuan dan pengalaman yang sebelumnya telah diperoleh. Berdasarkan pengetahuan dan pengalaman tersebut, auditor tanpa sadar dapat

memecahkan suatu permasalahan tanpa harus melalui pemikiran yang panjang. Intuisi sangat bermanfaat dalam rangka mempercepat proses penugasan terhadap suatu kejadian yang terus berulang-ulang.

Hasil penelitian seperti yang ditunjukkan pada Tabel 4.8 menunjukkan bahwa faktor intuisi yang dimiliki oleh auditor sangat berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi ketidaktaatan. Dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki, seorang auditor yang menemukan kasus yang sama pada obyek yang berbeda akan dengan mudah dapat memecahkan permasalahannya. Tanpa sadar, seorang auditor telah menggunakan intuisinya dalam setiap pelaksanaan tugas pemeriksaan. Dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki, tanpa sadar seorang auditor dapat mengembangkan sendiri teknik dan prosedur audit yang akan diterapkan apabila mendapatkan kesulitan.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut: 1) penelitian ini mampu memberikan bukti empiris bahwa variabel pengalaman, skeptisme profesional, dan intuisi berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi terjadinya ketidaktaatan; 2) penelitian ini tidak dapat membuktikan adanya pengaruh variabel pengetahuan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi ketidaktaatan.

### **Implikasi**

Secara teori, temuan dari penelitian ini dapat memperjelas konsep mengenai pentingnya seorang auditor memiliki pengalaman yang cukup untuk melaksanakan tugas pemeriksaan, kemudian didukung dengan sikap skeptisme profesional yang tinggi, serta memanfaatkan intuisi yang diperoleh dari pengetahuan dan pengalaman sebelumnya. Secara praktis, hasil penelitian ini dapat digunakan oleh Inspektorat untuk terus mengembangkan potensi auditor yang dimiliki dengan memberikan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, memberikan penugasan yang tidak tertekan oleh waktu, serta memberikan berbagai macam penugasan untuk memperluas dan memperkaya pengalaman yang dimiliki oleh auditor. Terakhir implikasi secara kebijakan, temuan penelitian ini dapat berguna bagi pemerintah daerah untuk membuat kebijakan yang mendukung terkait

pembinaan dan pengawasan di Daerah agar tercipta akuntabilitas publik yang dicita-citakan.

## Saran

Adapun keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Penggunaan variabel intuisi sebagai variabel independen yang berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya memungkinkan terjadinya kesalahan persepsi sehingga menyebabkan variabel pengetahuan tidak berpengaruh.

Hasil penelitian variabel pengetahuan yang berbeda dengan penelitian sebelumnya, memungkinkan penggunaan instrumen yang memerlukan penyempurnaan kembali.

Saran yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan dan mencari referensi yang lebih banyak terkait instrumen penelitian, agar lebih menggambarkan hal-hal yang berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi ketidaktaatan.

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan variabel penelitian selain variabel yang telah diteliti seperti kepatuhan terhadap kode etik, sikap independensi auditor atau mengubah kembali variabel intuisi menjadi variabel intervening.

## DAFTAR RUJUKAN

- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2013. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia.
- Batubara, K. 2009. Pengaruh Pengalaman dan Pengetahuan Aparat Pengawas Intern Pemerintah terhadap Pendeteksian Penyimpangan Dengan Intuisi Sebagai Variabel Intervening di Inspektorat Kabupaten Deli Serdang. (Tesis)
- Bonner, Sarah, E. 1990. Experience Effects in Auditing: The Role of Task-Specific Knowledge, *The Accounting Review*, Vol.65 No. 1: 72–92.
- Choo, F., dan Ken, T.T. 1991. The Relationship between Knowledge Structure and Judgements for Experienced and Inexperienced Auditors”. *The Accounting Review*, pp. 464–485.
- Djarwanto, dan Pengestu, S. 2005. *Statistik Induktif*. Yogyakarta: BPFE.
- Falah, S. 2005. *Pengaruh Budaya Etis Organisasi dan Orientasi Etika terhadap Sensitivitas Etika*. Tesis tidak dipublikasikan. Universitas Diponegoro Semarang.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. ISBN. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS, IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. ISBN. Semarang.
- Gilardi, F. 2001. Principal-agent models go to Europe: Independent regulatory agencies as ultimate step of delegation. *Paper presented at the ECPR General Conference*, Canterbury (UK), 6–8.
- Herawati, N.T., Nyoman, A., Anantawikrama, T.A. 2014. Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Independensi, dan Pengalaman Auditor terhadap Tanggungjawab Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan dan Kekeliruan Laporan Keuangan. *e-Journal SI AK Universitas Pendidikan Ganesha*. Vol 2. No. 1.
- \_\_\_\_\_, B Puja Emawan, Ni Kadek Sinarwati. 2014. Pengaruh Pengalaman dan Pengetahuan Audit terhadap Pendeteksian Temuan Kerugian Daerah. *e-Journal SI AK Universitas Pendidikan Ganesha*. Vol 2. No. 1
- IAPI. 2013. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jensen, Michael, C., dan William, H.M. 1976. Theory of The Firm: Manajerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3, 305–360.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Masrizal. 2010. Pengaruh Pengalaman dan Pengetahuan Audit terhadap Pendeteksian Temua Kerugian Daerah. *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*. Vol. 3. Hal. 173–194.
- Noviyani, P., dan Bandi. 2002. *Pengaruh Pengalaman dan Pelatihan terhadap Struktur Pengetahuan Auditor tentang Kekeliruan*. Simposium Nasional Akuntansi 5. Semarang.
- Noviyanti, S. 2008. Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. 5 (1):102–125.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Republik Indonesia Nomor: Per/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Simangunsong, S. 2008. *Pengaruh Pengalaman terhadap Kemampuan Mendeteksi Kekeliruan dengan Intuisi sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Perwakilan BPK-RI di Medan)*. (Tesis).
- Sularso, S., dan Na'im, A. 1999. Analisis Pengaruh Pengalaman Akuntan pada Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi dalam Mendeteksi Kekeliruan. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol 2.
- Tirta, R., dan Mahfud, S. 2004. The Effect of Experienced and Task-Specific Knowledge on Auditor's Performance in Assessing A Fraud Case. *JAAI*. Vol.8, 1–21.
- Tubbs, Richard, M. 1988. The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge, *The Accounting Review*, 783–801.

**Lampiran:****Tabel 4.1. Rekapitulasi Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian Variabel Pengetahuan**

No	Item Pernyataan	Validitas dan Reliabilitas		Keputusan
		Koefisien	<i>Cronbach's Alpha</i>	
			0,660	Reliabel
1	Teori formal (item 1)	0,313		Valid
2	Tingkat pendidikan formal (item2)	0,364		Valid
3	Pengetahuan audit (item3)	0,592		Valid
4	Pendidikan auditor dan P2UPD (item 4)	0,567		Valid
5	Pengetahuan teknis (item 5)	0,616		Valid
6	Keahlian khusus (item 6)	0,491		Valid
7	Seminar/studi banding (item 7)	0,603		Valid
8	Dukungan semua pengetahuan (item 8)	0,516		Valid
9	Pemahaman tupoksi obrik (item 9)	0,592		Valid
10	Pengetahuan standar audit (item 10)	0,496		Valid

Sumber: Data Primer (diolah 2015)

**Tabel 4.2. Rekapitulasi Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian Variabel Pengalaman**

No	Item Pernyataan	Validitas dan Reliabilitas		Keputusan
		Koefisien	<i>Cronbach's Alpha</i>	
			0,610	Reliabel
1	Lama sebagai auditor (item 11)	0,516		Valid
2	Perbandingan lama sebagai auditor (item 12)	0,446		Valid
3	Penugasan audit (item 13)	0,461		Valid
4	Perbandingan penugasan audit (item 14)	0,574		Valid
5	Penugasan sejenis (item 15)	0,383		Valid
6	Frekuensi penugasan sejenis (item 16)	0,417		Valid
7	Penugasan audit berbeda (item 17)	0,383		Valid
8	Frekuensi penugasan audit berbeda (item 18)	0,522		Valid
9	Lama penugasan (item 19)	0,533		Valid
10	Kualitas temuan (item 20)	0,529		Valid

Sumber: Data Primer (diolah 2015)

**Tabel 4.3. Rekapitulasi Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian**

No	Item Pernyataan	Validitas dan Reliabilitas		Keputusan
		Koefisien	<i>Cronbach's Alpha</i>	
			0,729	Reliabel
1	Rasa ingin tahu (item 21)	0,592		Valid
2	Rasa ingin tahu terhadap bukti (item 22)	0,596		Valid
3	(Ketenangan (item 23)	0,321		Valid
4	Kehati-hatian (item 24)	0,468		Valid
5	Interogasi (item 25)	0,538		Valid
6	Kepastian bukti (item26)	0,487		Valid
7	Evaluasi bukti (item 27)	0,676		Valid
8	Asumsi tidak jujur SKPD(item 28)	0,692		Valid
9	Asumsi kejujuran SKPD (item 29)	0,638		Valid

Sumber: Data Primer (diolah 2015)

**Tabel 4.4. Rekapitulasi Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian Variabel Intuisi**

No	Item Pernyataan	Validitas dan Reliabilitas		Keputusan
		Koefisien	<i>Cronbach's Alpha</i>	
			0,685	Reliabel
1	Pengetahuan tentang SKPD (item 30)	0,612		Valid
2	Pengembangan teknik dan prosedur (item 31)	0,641		Valid
3	Pengetahuan SPKD (item 32)	0,517		Valid
4	Pengetahuan sistem (item 33)	0,640		Valid
5	Pengetahuan audit pemerintahan (item 34)	0,529		Valid
6	Penerapan pengetahuan audit (item 35)	0,597		Valid
7	Pemecahan masalah (item 36)	0,590		

Sumber: Data Primer (diolah 2015)

**Tabel 4.5. Rekapitulasi Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian Variabel pendeteksian ketidaktaatan**

No	Item Pernyataan	Validitas dan Reliabilitas		Keputusan
		Koefisien	<i>Cronbach's Alpha</i>	
			0,772	Reliabel
1	Prosedur pemeriksaan (item 37)	0,635		Valid
2	Program kerja pemeriksaan (item 38)	0,739		Valid
3	Penyesuaian program dengan rencana (item 39)	0,695		Valid
4	Update aturan (item 40)	0,555		Valid
5	Prosedur audit tambahan (item 41)	0,522		Valid
6	Pentingnya prosedur audit tambahan (item 42)	0,615		Valid
7	Ketelitian (item 43)	0,568		Valid
8	Penggunaan kemahiran profesional (44)	0,638		Valid

Sumber: Data Primer (diolah 2015)