

# PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR INTERNAL, KOMITMEN ORGANISASI, GAYA KEPEMIMPINAN TERHADAP KUALITAS HASIL PEMERIKSAAN

Eva Solina  
Universitas Mataram  
Jl. Majapahit No. 62 Mataram  
E-mail: [vsolina6@gmail.com](mailto:vsolina6@gmail.com)

## Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh karakteristik auditor internal (independensi, obyektifitas, dan kompetensi), komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh aparat inspektorat yang berada di pulau lombok. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan survei kuesioner yang diberikan kepada 102 auditor internal pemerintah (JFA dan P2UPD) sebagai sampel dari jumlah 125 populasi yang ada. Hipotesis penelitian diuji menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil menunjukkan bahwa obyektifitas, kompetensi, dan komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

**Kata kunci:** Independensi, obyektifitas, kompetensi, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan kualitas hasil pemeriksaan.

## Abstract

*The purpose of this study is to analyze the effect of characteristic from internal auditor (independency, objectivity, and competence) organizational commitments, and leadership style influence quality of audit result by APIP in the inspectorate office at the island of Lombok. Data were collected through a distribution of questionnaire to 102 internal auditor (JFA and P2UPD) as the sample from 125 total population. Hypothesis testing based on linear regression show that the objectivity, competence, and organizational commitments, has positive and significant influence to quality of audit result. While independency and leadership style partially doesn't influence to quality of audit result.*

**Keywords:** *Independence, objectivity, competence, organizational commitment, leadership style, and the quality of the audit results.*

## PENDAHULUAN

Perkembangan sektor publik di Indonesia, ditandai dengan menguatnya tuntutan akuntabilitas dan transparansi atas organisasi atau lembaga publik baik di pusat maupun daerah demi terwujudnya *good governance*. Hal ini senada dengan amanat UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dimana pemerintah diharuskan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), khususnya dalam hal pengelolaan keuangan Negara. Salah satu fungsi yang harus ada dalam proses akuntabilitas publik adalah fungsi pemeriksaan atau auditing. Mardiasmo (2005:189) menyatakan bahwa terdapat tiga aspek utama yang mendukung terciptanya pemerintahan yang baik (*good governance*) yaitu pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan/audit.

Secara operasional antara fungsi pengawasan dan fungsi pemeriksaan memang sulit dipisahkan. Misalnya dalam fungsi pengawasan oleh pimpinan, dimana pemeriksaan yang dilakukan adalah pemeriksaan internal sebagai bentuk fungsi pengawasan. Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian

Intern Pemerintah (SPIP), menyatakan bahwa pengawasan intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Untuk itu, pada organisasi sektor publik secara internal diawasi oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) di setiap levelnya.

Seiring dengan perkembangan dunia auditing, peran APIP juga ikut mengalami perkembangan yang semakin strategis. APIP diharapkan mampu menjadi agen perubahan yang dapat menciptakan nilai tambah pada produk atau layanan instansi pemerintah. Salah satu peran APIP yang efektif adalah memberikan masukan yang dapat memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah (AAIPI, 2014).

Melihat peran dan fungsi APIP yang semakin strategis, sudah sepatutnya organisasi atau lembaga APIP didukung oleh para auditor yang memiliki karakteristik atau ciri sebagai auditor internal pemerintah yang diakui oleh masyarakat menjadi suatu profesi tersendiri untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Karakteristik tersebut dapat meliputi independensi, obyektifitas, dan kompetensi. Selain itu, adanya komitmen organisasi pada setiap APIP akan menjadikan para auditornya merasa menjadi bagian yang penting di dalam organisasi pemerintahan. APIP akan menyadari bahwa tugasnya adalah membantu pimpinan, yakni Kepala Daerah untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Dengan demikian, pimpinan dalam lembaga APIP yang ditunjuk secara langsung oleh Kepala Daerah harus mampu menerapkan gaya kepemimpinan yang dapat mewujudkan tujuan organisasi dan menciptakan suasana kerja yang efektif agar para auditornya bekerja dengan baik sehingga tujuan audit dapat tercapai dan diharapkan dapat menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas.

Peran dan fungsi tersebut tampaknya belum mampu diwujudkan secara nyata oleh para APIP di lingkungan Pemerintah Daerah Provinsi NTB. Fakta yang ada menunjukkan bahwa sampai saat ini masih terdapat *gap* antara kondisi *riil* dengan harapan masyarakat, terkait dengan akuntabilitas dan transparansi yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Masyarakat masih mendambakan terwujudnya pemerintahan yang bersih, efektif dan efisien. Namun pada saat yang sama, masyarakat masih dihadapkan pada pemerintahan yang lambat, boros dan berbelit-belit. Ditambah lagi dengan terjadinya kesalahan yang berulang dan terus-menerus yang dilakukan oleh beberapa SKPD, seperti yang terjadi pada Kabupaten Lombok Barat. Beberapa temuan BPK yang krusial terkait dengan administrasi aset dan piutang sebesar Rp 10 Miliar di Perumda yang belum tuntas. Selain itu ada juga temuan piutang berulang pada Hotel S yang mengganjal Lobar meraih WTP, serta piutang PBBP2 di Dinas PPKD yang sejauh ini masih sulit dituntaskan (Suara NTB, 2014).

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II tahun 2013, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menyatakan bahwa tata kelola sistem pengawasan belum mendukung pengelolaan audit dan reвью laporan keuangan oleh APIP. Hal tersebut disebabkan adanya kelemahan dalam tata kelola APIP yang meliputi kelemahan dalam independensi, pedoman operasi, kode etik dan SDM. Beberapa kelemahan tersebut berdampak terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh APIP, sebagai bagian dari pengawasan internal pemerintah.

Selain itu, beberapa kasus korupsi yang terjadi pada pemerintah terutama yang terkait dengan pimpinan baik Kementrian/Lembaga maupun Pemda (Gubernur, Bupati, dan Walikota) yang tersandung kasus korupsi mengindikasikan bahwa perlunya dukungan organisasi terutama dari pimpinan kepada APIP. Hal ini kemungkinan terjadi disebabkan oleh pimpinan yang mengabaikan *warning* dari APIP atau malah sebaliknya

APIP sendiri yang tidak berfungsi secara optimal menjadi *early warning* bagi pimpinan (Warta Pengawasan, 2013).

Penelitian akuntansi keperilakuan (*behavior accounting*) tentang gaya kepemimpinan dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor internal telah banyak dilakukan pada perusahaan bisnis dan manufaktur. Berangkat dari hal tersebut, peneliti mencoba untuk melihat kualitas hasil pemeriksaan auditor dari segi karakteristik auditor internal, komitmen organisasi, serta gaya kepemimpinan. Hidayati (2002) menyatakan bahwa sebagai bagian dari ilmu keperilakuan, teori-teori akuntansi keperilakuan dikembangkan dari penelitian empiris atas perilaku manusia di dalam organisasi sehingga auditing (pemeriksaan auditor), masuk dalam ruang lingkup penelitian di bidang akuntansi keperilakuan.

Berdasarkan pemaparan diatas penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh karakteristik auditor internal (independensi, obyektifitas, kompetensi), komitmen organisasi, serta gaya kepemimpinan terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal pemerintah.

## TINJAUAN PUSTAKA

### **Teori Atribusi (*Attribution Theory*)**

Teori atribusi mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan apakah berasal dari internal ataupun eksternal yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthan, 2006:194). Robbins (2006:177) menekankan bahwa teori atribusi berhubungan dengan proses kognitif dimana seorang individu menjelaskan perilaku seseorang berhubungan dengan bagian tertentu pada lingkungan yang relevan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa teori atribusi merupakan suatu upaya untuk menjelaskan penyebab dari perilaku seseorang apakah dari faktor internal ataukah faktor eksternal pada lingkungannya berada. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa dengan adanya karakteristik personalitas yang melekat pada diri auditor, seperti independensi, obyektifitas dan kompetensi, akan sangat berguna bagi auditor dalam menjalankan tugas pemeriksaan, sehingga akan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Selain itu, adanya komitmen organisasi dari para APIP dan didukung oleh gaya kepemimpinan yang baik, tidak mustahil bagi suatu organisasi seperti APIP untuk dapat menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas dan dapat dipercaya oleh publik.

### **Independensi**

Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi dan auditor tidak diperkenankan memihak kepentingan siapapun. Pernyataan standar umum kedua dalam SPKN menyatakan bahwa “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”.

Independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing auditor menurut apa yang diyakini sedang berlangsung (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari dua sisi yakni *independence in fact* dan *independence in appearance* (IIA, 2011). *Independence in fact* adalah independensi yang nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, sampai tahap pelaporan, sedangkan *independence in appearance* merupakan independensi yang ditinjau menurut citra (*image*) auditor dari pandangan publik atau masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas.

Inspektorat sebagai auditor internal pemerintah yang menjalankan tugas pemeriksaan atau audit, harus independen agar dapat memberikan pendapat dan

kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh dari pihak-pihak yang berkepentingan. Sebagaimana Arens *et al.* (2004) menyatakan bahwa independensi dalam pengauditan adalah “Penggunaan cara pandang yang tidak bias dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dan pelaporan hasil temuan audit”. Hal ini sesuai dengan independensi yang secara nyata harus dipertahankan dan diterapkan pada tahapan auditing, mulai dari tahap perencanaan sampai pada tahap pelaporan hasil audit.

Dalam modul “Filosofi Auditing” yang dikeluarkan oleh Pusdiklatwas BPKP 2007, ada tiga jenis independensi yakni :

1. Independensi Program
2. Independensi Investigasi
3. Independensi Pelaporan

### **Obyektivitas**

Pusdiklatwas BPKP (2008) menyatakan bahwa obyektifitas sebagai bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga dapat mengemukakan pendapat apa adanya. Dengan demikian, auditor tidak boleh terlibat langsung dalam pelaksanaan operasional kegiatan yang diaudit atau terlibat dalam kegiatan lain yang dapat mengganggu obyektifitas dan independensi seorang auditor. Selain itu, obyektifitas adalah sikap mental tidak memihak (tidak bias) yang memungkinkan auditor dapat melakukan penugasan sedemikian rupa sehingga auditor percaya pada hasil kerjanya dan tidak ada kompromi terhadap kualitas yang dibuat (AAIPI, 2014).

### **Kompetensi**

Peraturan Kepala BPKP No: PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor, menyebutkan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil (PNS) berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya. Rai (2008) menyatakan bahwa kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar.

Auditor inspektorat dalam melakukan pemeriksaan harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Menurut Suraida (2005), kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh seorang auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, symposium. Selanjutnya, Elfarini (2007) menyatakan bahwa pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Selain itu, Tan dan Alison (1999) membuktikan bahwa pengetahuan dapat mempengaruhi hubungan akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja auditor jika kompleksitas pekerjaan yang dihadapi sedang atau menengah.

### **Komitmen Organisasi**

Mathis dan Jackson (2004:122) menyatakan bahwa komitmen organisasi sebagai tingkat sampai dimana pegawai yakin dan menerima tujuan organisasi, serta berkeinginan untuk tinggal bersama organisasi tersebut. Hal ini dapat diartikan sebagai suatu sikap kerja yang penting karena orang yang berkomitmen diharapkan mampu menampilkan kemauan bekerja keras dalam mencapai tujuan organisasi, serta keinginan yang besar untuk tetap dipekerjakan oleh organisasinya.

Meyer dan Allen (1990) menyatakan bahwa terdapat tiga komponen dalam komitmen terhadap organisasi yaitu :

1. Komitmen afektif (*affective commitment*)

Komitmen afektif, berhubungan dengan keterikatan emosional karyawan, identifikasi karyawan dan keterlibatan karyawan pada organisasi. Sehingga karyawan dengan komitmen afektif yang kuat akan terus bekerja dalam organisasi karena mereka memang ingin melakukan hal tersebut.

2. Komitmen kontinuans (*continuance commitment*)

Komitmen kontinuans, menunjukkan adanya pertimbangan untung rugi dalam diri karyawan berkaitan dengan keinginan untuk tetap bekerja atau justru meninggalkan organisasi.

3. Komitmen normatif (*normative commitment*)

Komitmen normatif, berkaitan dengan perasaan wajib untuk tetap bekerja dalam organisasi. Hal ini berarti karyawan dengan memiliki komitmen normatif yang tinggi merasa bahwa mereka wajib bertahan dalam organisasi.

### **Gaya Kepemimpinan**

Luthans (2006:653) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa gaya kepemimpinan sebagai perwujudan tingkah laku dari seorang pemimpin yang menyangkut kemampuannya dalam memimpin, meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi. Kreitner dan Kinicki (2010:202) memberikan empat teori tentang gaya kepemimpinan yakni teori sifat, perilaku, situasional, dan transformasional.

Pada dasarnya dalam menerapkan suatu gaya kepemimpinan, ada anggapan bahwa tidak satupun gaya kepemimpinan yang dianggap paling sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Hersey dan Blanchard (Yuki, 1989) mengembangkan teori kepemimpinan yang dinamakan "*situational leadership theory*" yang berargumen bahwa kepemimpinan yang efektif memerlukan kombinasi yang tepat antara perilaku yang berorientasi tugas dan perilaku berorientasi hubungan, serta mempertimbangkan tingkat kematangan bawahan. Berdasarkan kombinasi tersebut dapat diterapkan beberapa gaya kepemimpinan *telling, selling, participating, dan delegating*.

### **Kualitas Hasil Pemeriksaan**

Kualitas hasil pemeriksaan adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (De Angelo, 1981). Messier (2006) mengemukakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Selanjutnya, Zawitri (2009) menyatakan bahwa kualitas audit adalah analisis terhadap kualitas yang ditinjau dari aturan yang dibuat oleh aparat pemerintah.

Konsep tentang kualitas audit sangat kompleks dan sulit pengukurannya secara langsung (De Angelo, 1981; Deis & Giroux, 1992; Lawenson *et al.* 2007). Beberapa penelitian terdahulu sering menggunakan proksi dalam mengukur kualitas audit dan dihubungkan dengan atribut perusahaan. Sebagaimana dalam Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, bahwa pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh APIP, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang dikeluarkan oleh BPK. Selain itu, baru-baru ini dikeluarkan peraturan tentang standar audit intern pemerintah Indonesia oleh Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia (AAIPI) yang bertujuan untuk menjaga mutu atau kualitas hasil audit yang dilakukan oleh auditor internal pemerintah (APIP).

### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini termasuk jenis penelitian asosiatif mengenai hubungan kausal yang bersifat sebab akibat dimana terdapat variabel yang mempengaruhi atau variabel independen dan variabel yang dipengaruhi atau variabel dependen (Sugiyono, 2012:56). Penelitian ini dilakukan pada Kantor Inspektorat sepulau Lombok dan populasi penelitian ini adalah Seluruh Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang mempunyai Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dan Pejabat Pengawas Urusan Pemerintah Daerah (P2UPD) pada Kantor Inspektorat sepulau Lombok yang berjumlah 125 orang. Variabel dependen

(Y) dari penelitian ini adalah kualitas hasil pemeriksaan, sedangkan untuk variabel independen (X) terdiri dari independensi, obyektifitas, kompetensi, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan.

**Hasil Uji Validitas**

Uji validitas dilakukan dengan melihat nilai korelasi antara skor suatu item pertanyaan terhadap jumlah skor semua item pertanyaan dalam kuesioner. Jika nilai  $r$  hitung positif lebih besar dari  $r$  tabel, atau jika nilai probabilitas  $< 0,05$  maka item pertanyaan atau indikator tersebut dikatakan “valid” dan sebaliknya dikatakan tidak valid. Ringkasan hasil uji validitas variabel dapat dilihat pada tabel 4.9 dibawah ini.

Tabel 4.9  
Hasil Uji Validitas Kuesioner

No	Koefisien Korelasi Butir Kuesioner					Y Kualitas Hasil Pemeriksaan	Keterangan
	$X_1$ Independensi	$X_2$ Obyektifitas	$X_3$ Kompetensi	$X_4$ Komitmen Organisasi	$X_5$ Gaya Kepemimpinan		
1	0,913	0,853	0,896	0,098	0,714	0,923	Valid
2	0,921	0,862	0,838	0,449	0,724	0,867	Valid
3	0,933	0,926	0,874	0,074	0,797	0,906	Valid
4	0,927	0,930	0,918	0,667	0,853	0,866	Valid
5	0,943	0,919	0,882	0,695	0,547	0,905	Valid
6	0,914	-	0,892	0,693	0,527	0,907	Valid
7	-	-	0,887	0,555	0,712	0,816	Valid
8	-	-	0,881	0,615	0,792	0,870	Valid
9	-	-	0,884	0,870	0,730	0,870	Valid
10	-	-	-	0,839	-	0,903	Valid

Sumber : Data primer diolah, 2015

**Hasil Uji Reliabilitas**

Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa semua item pertanyaan yang ada pada suatu kuesioner dapat dipercaya dan dapat digunakan sebagai alat pengumpul data. Suatu kuesioner yang reliabel apabila memberikan nilai *Cronbach's Alpha*  $> 0.60$  (Ghozali, 2007:42). Hasil uji reliabilitas variabel dapat dilihat pada tabel 4.10 dibawah ini :

Tabel 4.10  
Tabel Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Independensi	0,964	Reliabel
Obyektifitas	0,928	Reliabel
Kompetensi	0,963	Reliabel
Komitmen Organisasi	0,791	Reliabel
Gaya Kepemimpinan	0,874	Reliabel
Kualitas Hasil Pemeriksaan	0,965	Reliabel

Sumber : Data primer diolah, 2015

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa semua variabel menunjukkan hasil yang reliabel. Hal ini terlihat dari nilai *Cronbach's Alpha*  $> 0.60$ .

**Uji Asumsi Klasik**

**Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah variabel pengganggu atau residual dalam model regresi memenuhi syarat distribusi normal. Uji ini dapat dilakukan dengan uji *Kolmogorov-Smirnov* (Uji K-S) dan hasil analisis dapat dilihat pada tabel 4.11 sebagai berikut :

Tabel 4.11  
 Hasil Uji Normalitas  
 One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		102
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0E-7
	Std. Deviation	2,58666193
Most Extreme Differences	Absolute	,077
	Positive	,077
	Negative	-,066
Kolmogorov-Smirnov Z		,774
Asymp. Sig. (2-tailed)		,587

Sumber : Data primer diolah, 2015

Dari tabel diatas didapatkan nilai KS sebesar 0,774 dan nilai  $p = 0,587 > 0,05$ , atau tidak signifikan pada 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa sebaran data tidak menyimpang dari kurva normalnya atau sebaran data telah memenuhi asumsi normalitas.

**Uji Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar sesama variabel bebas (independen). Apabila nilai *tolerance* > 0,1 dan VIF < 10, maka dinyatakan tidak ada korelasi antar variabel independen. Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat pada Tabel 4.12 dibawah ini :

Tabel 4.12  
 Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel Independen	<i>Collinearity Statistics</i>		Keputusan
	<i>Tolerance</i>	VIF	
Independensi	0,142	7,050	Tidak ada korelasi
Obyektivitas	0,179	5,589	Tidak ada korelasi
Kompetensi	0,238	4,206	Tidak ada korelasi
Komitmen Organisasi	0,507	1,974	Tidak ada korelasi
Gaya Kepemimpinan	0,727	1,376	Tidak ada korelasi

Sumber : Data primer diolah, 2015

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa semua variabel memiliki nilai toleransi > 0,1 dan nilai VIF < 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen tersebut.

**Uji Heterokedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Hasil uji heterokedastisitas dengan uji Glejser dapat dilihat pada Tabel 4.13 dibawah ini :

Tabel 4.13  
Hasil Uji Glejser  
Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-1,261	2,831		-,445	,657
Independensi	-,078	,169	-,120	-,460	,646
1 Obyektifitas	,028	,151	,043	,182	,856
Kompetensi	,134	,110	,247	1,213	,228
Komitmen Organisasi	,004	,081	,007	,053	,958
Gaya Kepemimpinan	-,084	,072	-,131	-1,163	,248

Sumber : Data primer diolah, 2015

Dari tabel diatas, hasil uji heterokedastisitas dengan uji Glejser menunjukkan bahwa tingkat signifikansi variabel independensi sebesar 0,646, obyektifitas sebesar 0,856, kompetensi sebesar 0,228, komitmen organisasi sebesar 0,958, dan gaya kepemimpinan sebesar 0,248. Tingkat signifikansi kelima variabel tersebut lebih besar dari nilai signifikansi 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas dalam penelitian ini.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Setelah asumsi klasik terpenuhi maka tahap selanjutnya adalah melakukan estimasi dan pengujian model regresi linier berganda. Berikut adalah estimasi model uraian regresi linier berganda dan ringkasan tabel pengujian dengan program SPSS versi 20.

Tabel 4.14  
Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	11,514	2,720		4,234	,000
Independensi	-,186	,172	-,140	-1,083	,282
1 Obyektifitas	,626	,155	,466	4,053	,000
Kompetensi	,418	,112	,371	3,719	,000
Komitmen Organisasi	,321	,080	,274	4,013	,000
Gaya Kepemimpinan	-,003	,072	-,002	-,037	,970

Sumber : Data primer diolah, 2015

Dari tabel diatas dapat dibuat estimasi regresi linier berganda sebagai berikut :

$$Y = 11,514 - 0,186 X_1 + 0,626 X_2 + 0,418 X_3 + 0,321 X_4 - 0,003 X_5 + e$$

### Koefisien Determinasi

Tabel 4.15  
Hasil Uji Koefisien Determinasi  
Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,879 <sup>a</sup>	,773	,761	2,65317

Sumber : Data primer diolah, 2015

Berdasarkan hasil hitungan model *summary* pada tabel 4.15, nilai  $R^2$  sebesar 0,773 menunjukkan bahwa 77,3% perubahan/variasi semua variabel independen dan sisanya 22,7% dijelaskan oleh variabel lain diluar model. Jika dalam suatu model terdapat banyak variabel independen, maka lebih akurat menggunakan *adjusted R<sup>2</sup>* (koefisien determinasi yang telah disesuaikan) yang dalam penelitian ini sebesar 0,761. Nilai ini menunjukkan bahwa 76,1% variasi kualitas hasil pemeriksaan dapat dijelaskan oleh variasi dari semua variabel independen sedangkan sisanya 23,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar model.

**Uji Simultan (Uji F)**

Berdasarkan pada tabel 4.16, diketahui bahwa nilai F hitung sebesar 65,228 dengan probabilitas 0,000. Pada taraf  $\alpha = 0,05$  dengan derajat kebebasan pembilang (df1)  $k = 5$  (jumlah variabel independen) dan derajat kebebasan penyebut (df2)  $n-k-1 = 96$ , diperoleh nilai F tabel = 2,316. Dengan demikian, F hitung  $65,228 > F$  tabel 2,316, atau nilai probabilitas  $0,000 < 0,05$  yang berarti semua variabel independen secara simultan mempengaruhi variabel kualitas hasil pemeriksaan.

Tabel 4.16  
Hasil Uji Simultan (Uji F)  
ANOVA<sup>a</sup>

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	2295,806	5	459,161	65,228	,000 <sup>b</sup>
Residual	675,773	96	7,039		
Total	2971,578	101			

Sumber : Data primer diolah, 2015

**Uji Parsial (Uji t)**

Hasil pengujian hipotesis untuk masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat dilihat pada tabel 4.17 dibawah ini :

Tabel 4.17  
Hasil Uji Parsial (Uji t)  
Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	11,514	2,720		4,234	,000
1 Independensi	-,186	,172	-,140	-1,083	,282
Obyektifitas	,626	,155	,466	4,053	,000
Kompetensi	,418	,112	,371	3,719	,000
Komitmen Organisasi	,321	,080	,274	4,013	,000
Gaya Kepemimpinan	-,003	,072	-,002	-,037	,970

Sumber : Data primer diolah, 2015

Apabila koefisien regresi berganda persamaan model estimasi diberlakukan pada lingkup sampel maka berikutnya diperlukan perhitungan tingkat signifikansi koefisien tersebut atau uji statistik lingkup populasi seperti pada kolom signifikansi pada Tabel 4.17, berdasarkan data diatas uji statistik parsialnya menunjukkan hasil sebagai berikut:

- Variabel independensi memiliki signifikansi 0,282 berada jauh diatas 0,05. Dengan demikian, maka hipotesis (H1) yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan **ditolak**.
- Variabel obyektifitas memiliki signifikansi 0,000 berada jauh di bawah 0,05. Dengan demikian, hipotesis (H2) yang menyatakan bahwa obyektifitas berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan **diterima**.

- Variabel kompetensi memiliki signifikansi 0,000 yang berada jauh di bawah 0,05. Dengan demikian, hipotesis (H3) yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan **diterima**.
- Variabel komitmen organisasi memiliki signifikansi 0,000 yang berada jauh di bawah 0,05. Dengan demikian, hipotesis (H4) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan **diterima**.
- Gaya kepemimpinan memiliki signifikansi 0,970 berada jauh diatas 0,05. Dengan demikian, maka hipotesis (H5) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan **ditolak**.

**Pembahasan**

Penelitian ini menguji pengaruh independensi, obyektifitas, kompetensi, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan terhadap kualitas hasil pemeriksaan auditor internal (APIP) yang berada di pulau Lombok. Secara keseluruhan, hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi linier berganda dapat dilihat pada tabel 4.18 dibawah ini :

Tabel 4.18  
Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Kode	Hipotesis	Hasil
H1	Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan	Ditolak
H2	Obyektifitas berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan	Diterima
H3	Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan	Diterima
H4	Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan	Diterima
H5	Gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan	Ditolak

**Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan**

Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan ditolak. Hal ini dapat terlihat dari nilai signifikansi sebesar  $0,282 > 0,05$ , artinya tidak signifikan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan hasil penelitian Sukriah dkk. (2009), Mabruri dan Winarna (2010), Efendy (2010), dan Kisnawati (2012), bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, namun hasil penelitian ini berbeda dengan yang ditunjukkan oleh Alim dkk. (2007) dan Ahmad dkk. (2011) bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan pada tabel 4.3 untuk distribusi jawaban responden terhadap variabel independensi menunjukkan bahwa 55,9% responden menyatakan mampu untuk bersikap independen, namun ada beberapa responden yang merasa tidak bebas sebanyak 2,1% atau bahkan sangat tidak bebas sebanyak 0,7% dalam bersikap independen. Hal ini kemungkinan dapat mempengaruhi hasil pengujian data sehingga berpengaruh terhadap nilai signifikansi. Disamping itu, berdasarkan pada data karakteristik responden, menunjukkan bahwa sebagian besar responden, yakni sebanyak 96 orang atau (94,12%) memiliki masa kerja diatas 5 tahun pada kantor inspektorat yang sama. Hal ini dapat menjadi suatu masalah terhadap independensi yang dimiliki oleh APIP, yakni ketika yang bersangkutan melakukan pemeriksaan terhadap instansi yang sama dan akan

terjalin suatu hubungan yang disebabkan oleh adanya ikatan yang lama dengan instansi yang diperiksa sehingga dikhawatirkan akan mempengaruhi independensinya baik secara nyata ataupun secara citra (*image*). Dengan demikian, akan dapat memunculkan suatu atribusi dalam menjelaskan penyebab perilaku auditor internal yang terkait dengan independensi yang ada pada dirinya.

#### **Pengaruh Obyektifitas terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan**

Hipotesis kedua yakni obyektifitas berpengaruh secara positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan diterima. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sukriah dkk. (2009), Halimah *et al.* (2009), serta Mabruri dan Winarna (2010). Berdasarkan distribusi jawaban responden pada tabel 4.4 yakni sebesar 72% responden menyatakan perlunya obyektifitas dalam melaksanakan tugas pemeriksaan. Obyektifitas akan mampu mendorong auditor untuk mengungkapkan semua fakta yang ditemukan, serta tidak berpartisipasi dalam kegiatan yang dapat mengganggu penilaian yang tidak memihak. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa para APIP yang ada di lingkungan Inspektorat sepulau Lombok sudah dapat bersikap obyektif dalam melakukan pemeriksaan, karena obyektifitas merupakan bagian dari kode etik yang telah ditetapkan oleh lembaga APIP. Hal ini dalam teori atribusi akan dihubungkan dengan sikap atau perilaku auditor yang dibangun dalam dirinya untuk selalu bersikap obyektif, sehingga semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

#### **Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan**

Hipotesis variabel kompetensi (H3) yang menyatakan bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan diterima. Hasil ini sejalan dengan penelitian Alim dkk. (2007) dan Sukriah dkk. (2009), selain itu Mabruri dan Winarna (2010) yang memproksikan variabel kompetensi kedalam 2 sub variabel yakni pengetahuan dan pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Berdasarkan distribusi jawaban responden pada tabel 4.5 yakni sebesar 95,1% responden berpendapat bahwa kompetensi harus atau mutlak dimiliki oleh auditor internal pemerintah. Selain itu, berdasarkan karakteristik responden untuk tingkat pendidikan, dimana sebagian besar berada pada level Sarjana (S1) sebesar 76,47%, untuk level Magister (S2) sebesar 10,78%, dan sisanya masing-masing berada pada level Diploma (D3) sebesar 9,81%, serta SMA sebesar 2,94%. Hal ini dapat menjelaskan bahwa dengan kompetensi yang dimiliki, baik berupa pengetahuan dan pengalaman akan sangat membantu auditor dalam menjalankan tugas pemeriksaan serta memberikan nilai tambah tersendiri bagi auditor yang terus mengembangkan kompetensinya secara berkelanjutan melalui pendidikan dan pelatihan. Untuk itu, kompetensi mutlak ada pada diri seorang auditor agar memberikan hasil pemeriksaan yang berkualitas.

#### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan**

Hipotesis keempat (H4) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan diterima. Trisnaningsih (2007), Marganingsih dan Martani (2009), dan Wati dkk. (2010), menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Berdasarkan hasil distribusi jawaban responden sebesar 58,4% menunjukkan bahwa auditor cukup memiliki komitmen organisasi. Selain itu, dengan melihat pada data karakteristik responden dimana 76,47% responden berumur lebih dari 40 tahun yang artinya sebagian besar APIP Inspektorat di pulau Lombok sudah cukup lama mengabdikan menjadi PNS dan cukup memiliki komitmen terhadap organisasinya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa auditor internal pemerintah memiliki keterikatan dan keterlibatan untuk tetap bekerja dalam mencapai

tujuan organisasi untuk menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas, karena kualitas hasil pemeriksaan merupakan suatu bentuk kinerja dari seorang auditor.

### **Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan**

Hipotesis variabel kelima (H5) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan ditolak. Hal ini ditunjukkan oleh nilai signifikansi sebesar  $0,970 > 0,05$ , yang artinya tidak signifikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Marganingsih dan Martani (2009) bahwa gaya kepemimpinan tidak dapat meningkatkan komitmen auditor terhadap organisasinya. Hasil sebaliknya ditunjukkan oleh Trisnaningsih (2007) dan Wati dkk. (2010), bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja auditor. Berdasarkan jawaban distribusi responden sebesar 56,5% menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan Inspektur cukup memberikan pengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Selain itu, sekitar 3% responden menyatakan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini dapat dijelaskan bahwa pimpinan (inspektur) tidak secara langsung memimpin tugas pemeriksaan, tetapi telah memberikan sebagian wewenang pemeriksaan kepada ketua tim untuk menjalankan tugas pemeriksaan, sehingga auditor yang bertugas dipimpin oleh seorang ketua tim yang bertanggung jawab terhadap jalannya pemeriksaan untuk menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas.

## **PENUTUP**

### **Simpulan**

1. Independensi, obyektifitas, kompetensi, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan secara simultan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat se pulau Lombok.
2. Independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan, temuan ini mengindikasikan bahwa APIP masih mengalami gangguan dengan independensi yang dimilikinya, kemungkinan disebabkan oleh adanya ikatan yang terjalin cukup lama dengan instansi yang diperiksa. Hal ini dapat terlihat dari lamanya APIP bekerja pada kantor inspektorat yang sama sehingga akan memunculkan ancaman terhadap independensinya.
3. Obyektifitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan, dengan bersikap obyektif seorang auditor internal akan terhindar dari pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga dapat mengungkapkan pendapat sesuai dengan fakta yang ada yang pada akhirnya akan mampu menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas.
4. Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sehingga semakin baik tingkat kompetensi seorang auditor internal yang terus ditingkatkan melalui pendidikan dan pelatihan, maka akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.
5. Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sehingga dengan komitmen organisasi yang tinggi maka seorang auditor internal akan bekerja dengan baik untuk mencapai tujuan organisasi yakni hasil pemeriksaan yang berkualitas.
6. Gaya kepemimpinan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan, hal ini mengindikasikan kurangnya peranan dari pimpinan (inspektur) dalam memberikan pengaruh terhadap para auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaan/audit. Dimana sebagian besar wewenang dalam tugas pemeriksaan telah dilimpahkan kepada ketua tim pemeriksaan sebagai pimpinan.

### **Saran Penelitian**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan serta beberapa kesimpulan pada penelitian ini, maka penulis dapat memberikan saran sebagai berikut :

1. Penelitian mendatang sebaiknya melakukan perluasan terhadap objek penelitian terhadap APIP yang ada pada Kantor Inspektorat se Nusa Tenggara Barat (NTB) agar mendapatkan gambaran yang umum tentang auditor internal pemerintah di wilayah tersebut.
2. Melihat masih adanya variabel diluar model penelitian, diharapkan untuk peneliti selanjutnya meneliti diluar model yang ada, seperti tekanan anggaran waktu, perilaku disfungsional, kepuasan audit, budaya organisasi dan lain sebagainya. Selain itu, diharapkan penelitian selanjutnya menggunakan alat pengujian yang berbeda agar dapat memberikan variasi hasil yang berbeda, seperti SEM dan PLS.
3. Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya memilih waktu penyebaran kuesioner yang tepat, yakni sebelum para APIP diturunkan untuk melakukan tugas pemeriksaan.
4. Untuk variabel independensi dan gaya kepemimpinan dapat dilakukan penelitian kembali dengan menggunakan pengukuran yang berbeda untuk melihat konsistensi dari hasil pengujian signifikansi.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Ahmad, Afridian Wirahardi, Fera Sriyunianti, Nurul Fauzi, dan Yosi Septriani. 2011. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Pada Inspektorat Kabupaten Pasaman*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen. Vol. 6. No. 2.
- Alim, M. Nizarul. Trisni Hapsari dan Lilik Purwanti. 2007. *Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi*. SNA X. Makassar.
- Arens, Alvin A, Randal J.E dan Mark S.B. 2004. *“Auditing dan Pelayanan Verifikasi Pendekatan Terpadu”* Jilid 1, Edisi Kesembilan. Penerbit PT. Indeks, Jakarta.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI). 2014. *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*. Jakarta.
- Bastian, Indra. 2007. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Salemba Empat, Jakarta.
- De Angelo, L.E. 1981. *Auditor Size and Audit Quality*. Journal of Accounting and economics: p. 113 -127.
- Elfarini, Cristina. 2007. *“Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit”*. Skripsi. Fakultas Ekonomi UNNES.
- Efendy Taufiq, Muh., 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah*. (Tesis dipublikasi, Universitas Diponegoro Semarang).
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis multivariate dengan program SPSS*. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Griffin, Ricky W; Ebert, Ronald J. 1999. *Bisnis Jilid 2*. Prenhallindo, Jakarta.
- Halimah, Radiah Othman, and Kamaruzaman Jusoff. 2009. *The effectiveness of internal audit in Malaysian pubik sector*. Jounal of modern accounting and auditing, Vol. 5, No. 9, September 2009.

- Hidayati, Ataina. 2002. *Perkembangan Penelitian Akuntansi Keperilakuan: Berbagai Teori dan Pendekatan yang Melanda*. JAAI. Volume 6, No. 2. Desember.
- Humphrey, C. and Moizer, P. 1990. *From techniques to ideologis: an alternative perspective on the audit function*. Critical perspective on Accounting, Vol. 1. No. 3, p. 217-38.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II BPK Tahun 2013.
- Kisnawati, B. 2012. *Pengaruh kompetensi, Independensi, Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit*. *Jurnal Bisnis dan Kewirahusahaan*. Vol.8. No.3, Hal. 159-169.
- Kreitner dan Kinichi. 2010. *Organizational Behavior*. Irwin. McGraw-Hill, Boston.
- Libby, R. 1995. *The Role of Knowledge and Memory in Audit Jugement*. In: Ashton RA, Ashton AH, editors. *Judgement and Decision-Making. Research in Accounting and Auditing*. New York: Cambridge university Press.
- Luthans, Fred. 2005. *Perilaku Organisasi*. Edisi 10. Diterjemahkan oleh: Vivin Andhika Yuwono; Sekar Purwandi; Arie Prabawati; dan Winong Rosari. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Mabruri, Havidz. Jaka Winarna. 2010. *Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah*. SNA XIII. Purwokerto.
- Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik Edisi 2*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Mardisar, Diani. Ria Nelly Sari. 2007. *Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor*. SNA X. Makassar.
- Mayang, Sekar. 2003. *Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi Terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuasekperimen*. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6 No.1. Januari. p.1-22.
- Marganingsih, A. dan D. Martani. 2009. *Analisis Variabel Anteseden Perilaku Auditor Internal dan Konsekuensinya terhadap Kinerja: Studi empiris pada Auditor di Lingkungan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Lembaga Pemerintah Non Departemen*. SNA XII Palembang. 1-33.
- Messier, W. F., & Schneider, A. 1988. *A hierarchical approach to the external auditors evaluation of the internal audit function*. Contemporary Accounting Research, 4 (2), p. 337-353.
- Meyer, J.P., & Allen, N.J. 1990. *The Measurement and antecedent of Affectif Commitment and Normatif Commitment to The Organization*. Journal of Occupational Psychology.
- Meyer, J.P., Allen, N.J. & Smith, C.A. 1989. *Commitment to Organizations and Occupations: Extention and Test of The Three Componend Conceptualization*. Journal of Applied Psychology, 78 (4) :538-551.
- Mowday, R., R. Steers, dan L. Porter. 1979. *The Measurement of Organizational Commitment*. Journal of Vocational Behavior 14: p. 224-247.
- Muhidin, Ali Sambas dan Abdurahman, Maman. 2007. *Analisis Korelasi, Regresi, dan Jalur dalam Penelitian*. Penerbit Pustaka Setia, Bandung.
- Rai, Agung. 2008. *Audit Kinerja pada Sektor Publik*. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Robbins, Stephen. 2006. *Perilaku Organisasi*. PT. Indeks. Jakarta.
- Siagian, P. Sondang. 2003. *Teori dan Praktek Kpemimpinan*. Rineka Cipta, Jakarta.
- Sudarwan, Danim. 2004. *Motivasi kepemimpinan dan Efektivitas Kelompok*. Rineka Cipta, Jakarta.

- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfa Beta. Bandung.
- Sukriah, Ika. Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. *Pengaruh pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas hasil Pemeriksaan*. SNA XII.
- Suraida, Ida. 2005. *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit Dan Risiko Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor Dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik*. Sosiohumaniora, Vol. 7, No. 3, November, 186 - 202.
- Tan, Tong Han dan Alison Kao. 1999. *Accountability Effect on Auditor's Performance: The Influence of Knowledge, Problem Solving Ability and Task Complexity* : Journal of Accounting Research 2:209-223.
- Tugiman, Hiro. 1998. "*Audit Internal yang Diharapkan Kenyataan dan Upaya Pengembangannya*". Makalah Seminar Nasional IAI Cabang Jambi.
- Trisnansingsih, Sri. 2007. *Independensi Auditor Dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor*. SNA X. Makassar.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 01 Tahun 2007. *Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*.
- \_\_\_\_\_ No.Per/04/M. Pan/03/2008. *Tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*.
- \_\_\_\_\_ No.Per/05/M.Pan/03/2008. *Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*.
- Peraturan Kepala BPKP No. PER-211/K/JF/2010. *Standar Kompetensi Auditor*
- Pusdiklatwas BPKP. 2008. *Modul Diklat Pembentukan Auditor Ahli: Kode Etik dan Standar Audit*. Bogor.
- Pusdiklatwas BPKP. 2007. *Modul Filosofi Auditing*. Bogor