

# THE EFFECT OF PERCEPTION OF INDEPENDENCE, INTEGRITY, AND COMPETENCY OF THE QUALITY OF REVIEU RESULTS WITH PROFESSIONAL SKEPTISISM AS INTERVENING VARIABLES IN THE SUBSPECTORATE REGION OF SUBANG DISTRICT SUBANG

**Lintang Riyunti<sup>1</sup>, Icih<sup>2</sup>, Trisandi Eka Putri<sup>3</sup>**

<sup>1</sup> STIE Sutaatmadja Subang, Indonesia

<sup>2</sup> STIE Sutaatmadja Subang, Indonesia

<sup>3</sup> STIE Sutaatmadja Subang, Indonesia

Lintangriyunti@gmail.com

## INFO ARTIKEL

## ABSTRAK/ABSTRACT

### Histori Artikel :

Tgl. Masuk : 2 Desember 2019

Tgl. Diterima : 10 Desember 2019

Tersedia Online : 31 Desember 2019

### Keywords:

*Independence, Integrity, Competence, Professional Skepticism, Quality of Review Results.*

*This study aims to determine (1) the influence of independence, integrity and competence on professional skepticism, (2) the influence of independence, integrity and competence on the quality of review results, (3) the influence of independence, integrity and competence on the quality of review results through professional skepticism. This research uses survey method and its population is all employees of Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Sampling using sampling saturated. The data used consisted of primary data, originating from the spread of questionnaires to employees of Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Data analysis used is SEM (Structural Equation Modeling) analysis with SmartPLS Software version 3.0. The results of this study are as follows: (1) independence, integrity and competence each have positive and significant impact on professional skepticism, (2) independence, integrity and competence respectively have a positive and significant effect on the quality of review results, (3) Integrity has a positive and significant effect on the quality of review results through professional skepticism, (4) independence and competence have a positive but insignificant effect on the quality of review results through professional skepticism.*

## PENDAHULUAN

Keuangan Negara merupakan salah satu unsur pokok dalam penyelenggaraan pemerintahan yang mempunyai manfaat yang sangat penting untuk mewujudkan tujuan Negara. Presiden selaku Kepala Pemerintahan memegang kekuasaan atas pengelolaan keuangan Negara sebagai bagian dari kekuasaan pemerintahan. Salah satu kekuasaan atas pengelolaan keuangan negara adalah kekuasaan terhadap pengelolaan keuangan daerah, yang

diserahkan kepada gubernur/bupati/walikota selaku kepala pemerintahan daerah untuk mengelola keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan (Undang-undang No. 17 Tahun 2003, pasal 6 ayat (2) c).

Pengelolaan keuangan daerah diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 tahun 2011 pasal 1 ayat (6). Salah satu kegiatan dalam pengelolaan keuangan daerah adalah pengawasan keuangan daerah (pasal 1

ayat (8) Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 tahun 2011). Pengawasan terhadap keuangan daerah dapat dilakukan oleh pihak intern yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota. Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 1 ayat (7) menjelaskan bahwa Inspektorat Kabupaten/Kota adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Bupati/Walikota. Inspektorat Kabupaten/Kota mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap kegiatan pemerintah Kabupaten/Kota yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten/Kota yang dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah.

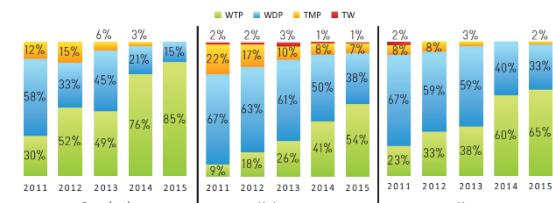
Salah satu pengawasan yang dilakukan oleh APIP adalah reviu. Reviu yang dilakukan oleh APIP Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota berupa reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah dilakukan untuk memberikan keyakinan atas kualitas laporan keuangan pemerintah daerah tetapi reviu yang dilakukan tidak dapat memberikan dasar untuk menyatakan pendapat atau opini atas laporan keuangan dikarenakan reviu memiliki tingkat keyakinan lebih rendah dibandingkan dengan audit. Hasil reviu yang dilakukan oleh APIP berupa Laporan Hasil Reviu. Dalam rangka menjamin kualitas hasil reviu yang bersih maka pelaksanaan reviu perlu dilakukan berdasarkan pada standar pemeriksaan. Standar pemeriksaan yang digunakan selama ini adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

Standar pemeriksaan keuangan negara yang disingkat SPKN merupakan patokan bagi pemeriksa dalam melakukan tugasnya. Dengan adanya SPKN 2017, diharapkan kualitas hasil pemeriksaan akan lebih baik, transparansi dan akuntabilitas, serta kualitas hasil pemeriksaan yang bernilai tambah. Kualitas hasil reviu menurut De Angelo (1981) dalam Badjuri (2012) adalah: "probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang

adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya."

Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 mewajibkan laporan keuangan direviu oleh Aparat Pengawasan *Intern* Pemerintah (APIP) sebelum diserahkan kepada BPK untuk diaudit. Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tersebut dilakukan oleh Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Laporan keuangan yang disajikan oleh Kepala Daerah sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran merupakan tanggung jawab Kepala Daerah yang bersangkutan. Untuk itu kepala daerah harus membuat pernyataan tertulis bahwa laporan keuangan yang disajikan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Berkualitas atau tidaknya reviu atau pemeriksaan yang dilakukan oleh aparat pengawas intern pemerintah akan diketahui dengan hasil opini yang diberikan oleh BPK-RI. Perkembangan opini LKPD Berdasarkan tingkat pemerintah daerah dari LKPD Tahun 2011 sampai dengan Tahun 2015 dapat dilihat pada gambar 1.1.



**Gambar 1.1**  
**Opini LKPD dari Tahun 2011-2015**  
**Berdasarkan Tingkat Pemerintah**  
**Daerah**

Sumber: IHPS II Tahun 2016 BPK RI.

Berdasarkan gambar 1.1 dapat dilihat dalam 5 tahun terakhir (2011-2015), opini LKPD mengalami perbaikan. Pada tingkat Kabupaten, LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebanyak 45 persen, yaitu dari 9% pada LKPD Tahun 2011 menjadi 54% pada LKPD Tahun 2015. Dan LKPD yang memperoleh opini TW mengalami penurunan sebanyak 1 persen, dari 2% pada LKPD Tahun 2011 menjadi 1% pada LKPD Tahun 2015.

Fenomena yang terjadi berkaitan dengan kualitas hasil pemeriksaan yaitu sebagai berikut:

1. Menurut Ketua Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Harry Azhar Azis (2014) meminta pemerintah daerah untuk memperbaiki kualitas dan tata kelola yang masih rendah dalam penyusunan laporan keuangan, sebagai upaya mendorong peningkatan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) ([m.republika.co.id](http://m.republika.co.id)).

2. Fenomena kedua yang berkaitan dengan kualitas hasil pemeriksaan atau kualitas audit terjadi pada Inspektorat Daerah DKI Jakarta yaitu yaitu Hasil pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintahan Provinsi DKI Jakarta TA 2013 yang menurun dari Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) menjadi Wajar dengan Pengecualian (WDP). Hasil Pemeriksaan atas laporan keuangan Pemerintah Provinsi DKI Jakarta Tahun 2013 mengungkapkan terdapat 86 temuan senilai Rp. 1,54 triliun (<http://jakarta.bpk.go.id>).

3. Fenomena yang ketiga yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI Perwakilan Jabar menyerahkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah TA 2015 Pada Kabupaten/Kota se-Provinsi Jabar, Selasa (7/6/2016). Penyerahan LHP gelombang II itu diberikan kepada 12 kabupaten/kota. Dari 12 daerah, delapan Pemda di Jawa Barat meraih opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Lima Pemda yang berhasil mempertahankan opini WTP. Tahun ini BPK masih menemukan adanya beberapa hal signifikan. Aset tanah masih banyak yang menjadi catatan, masih banyak yang belum bersertifikat. Dan tahun ini BPK juga menemukan adanya kelebihan bayar di sejumlah Pemda. Untuk tahun 2015, BPK mengungkap adanya kelebihan bayar mencapai Rp 58,98 miliar (<http://news.detik.com>).

4. Fenomena lain yang berkaitan dengan kualitas hasil pemeriksaan atau kualitas audit terjadi pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang yaitu Hasil pemeriksaan atas LKPD TA 2014, diketahui bahwa Kabupaten Subang mendapatkan opini *disclaimer* atau tidak memberikan pendapat pada tahun 2014,

dikarenakan terdapat delapan temuan terkait dengan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan delapan temuan terkait dengan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (Siaran Pers BPK-RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat). Berdasarkan opini tersebut DPRD Subang menuduh Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sebagai penyebab opini *Disclaimer* dua tahun berturut-turut dari BPK ([www.rri.co.id](http://www.rri.co.id)).

Dengan adanya kasus atau fenomena yang berkaitan dengan kinerja dari Inspektorat Daerah Kabupaten Subang pada kualitas hasil reviu yang dihasilkan, seharusnya inspektorat daerah dalam peran dan fungsinya sebagai pengawas dari jalannya pemerintahan harus dapat mengantisipasi serta menjadi bagian yang ikut andil dalam proses pengambilan keputusan melalui rekomendasi-rekomendasi yang diberikan atas hasil reviunya agar dapat meminimalisir atas temuan-temuan BPK pada saat reviu laporan keuangan berlangsung agar hasil pemeriksaannya memberikan opini yang sesuai dengan harapan. Maka dengan adanya kasus atau fenomena seperti itu, disinyalir kualitas hasil pemeriksaan atau kualitas hasil reviu yang dilakukan oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah belum maksimal. Selain teori tersebut, terdapat beberapa faktor yang dianggap dapat mempengaruhi kualitas hasil reviu yaitu skeptisme profesional, independensi, integritas, dan kompetensi.

Faktor independensi, integritas, kompetensi dan skeptisme profesional telah banyak diteliti oleh peneliti sebelumnya, namun hasil yang didapat dari beberapa penelitian tidak konsisten. Terdapat *research gap* yang signifikan antar hasil penelitian. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu yaitu penelitian ini dilakukan di Kantor Inspektorat Daerah Kabupaten Subang, menjadikan skeptisme profesional sebagai variabel intervening, dan analisis data menggunakan analisis (*Structural Equation Modeling*) dengan menggunakan Software *SmartPLS* versi 3.0. Berdasarkan uraian di atas, maka dari itu penulis menentukan judul penelitian **“Pengaruh Persepsi Atas Independensi, Integritas, dan**

## **Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Reviu Dengan Skeptisme Profesional Sebagai Variabel Intervening Pada Pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang”.**

### **KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

#### **1. *Stewardship Theory***

*Stewardship theory* menyatakan bahwa para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori ini didasarkan pada aspek psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal, selain itu *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya (Queena, 2012:9).

Implementasinya dalam penelitian ini yaitu Inspektorat Kota/Kabupaten sebagai *steward* (pengurus) dipandang sebagai pihak yang dapat bertindak sebaik-baiknya bagi kepentingan publik pada umumnya *stakeholder* dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan baik dan sesuai sasaran, sehingga *good governance* dapat tercapai. Selain itu teori ini dapat menjelaskan peran auditor pemerintah daerah tidak hanya sekedar untuk menilai kesesuaian laporan keuangan dengan bukti pendukung, tetapi juga sebagai pemberi saran kepada *auditee* (pihak yang diaudit) sebagai *shareholder*.

#### **2. Teori Atribusi**

Menurut Fritz Heider, teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab perilaku seseorang (Queena, 2012:10). Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi karena peneliti melakukan studi empiris mengenai faktor-faktor yang

mempengaruhi kualitas hasil reviu yang dilakukan oleh auditor pemerintah daerah. Kualitas hasil reviu pada dasarnya dipengaruhi oleh karakteristik personal auditor itu sendiri. Karakteristik personal pemeriksa merupakan faktor penentu utama dalam menentukan kualitas hasil reviu, karena hal tersebut merupakan faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas.

#### **3. Persepsi**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia : “persepsi yaitu sebuah tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu, atau merupakan proses seseorang mengetahui mengenai beberapa hal melalui panca indranya.” Terdapat beberapa faktor penting khusus yang menyebabkan perbedaan individual dalam perilaku yaitu persepsi, sikap, kepribadian, dan belajar. Melalui pemahaman persepsi individual, seseorang dapat meramalkan bagaimana perilaku ini didasarkan pada persepsi mereka mengenai apa realita itu, bukan mengenai realita itu sendiri (Ayuningtyas, 2012:16). Persepsi tidak hanya berkaitan dengan proses penerimaan rangsangan melalui panca indra, tetapi melalui kepercayaan seseorang tentang seseorang atau sesuatu. Dalam penelitian ini, persepsi ditujukan kepada auditor selaku responden memberikan jawaban atas pernyataan-pernyataan dari peneliti sesuai dengan persepsinya masing-masing.

#### **4. Audit**

Menurut ASOBAC (*A Statement of Basic Auditing Concepts*) yang dimaksud dengan audit adalah:

Suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

Selain pengertian audit diatas, Mulyadi (2002) mengemukakan pengertian audit sebagai berikut:

Secara umum *auditing* adalah suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Sedangkan menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 :

Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara.

### 5. Kualitas Hasil Reviu

De Angelo (1981) dalam Bajjuri (2012), mendefinisikan kualitas hasil reviu yaitu : "sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya." Kualitas hasil reviu juga berarti pelaporan tentang kelemahan pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, merahasiakan pengungkapan informasi yang dilarang, pendistribusian laporan hasil reviu dan tindak lanjut dari rekomendasi auditor sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Bajjuri, 2012).

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 mendefinisikan kualitas hasil pemeriksaan atau laporan hasil pemeriksaan adalah : "laporan tertulis dari proses pemeriksaan yang berisi hasil analisis atas pengujian bukti yang diperoleh saat pelaksanaan pemeriksaan."

### 6. Skeptisme Profesional

Skeptisme profesional seorang pemeriksa dibutuhkan untuk mengambil keputusan-keputusan tentang seberapa banyak serta tipe bukti audit seperti apa

yang harus dikumpulkan (Arens 2008:48). Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 mendefinisikan Skeptisme Profesional adalah : "sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan atau hal-hal lain selama pemeriksaan."

### 7. Independensi

Independensi adalah suatu sikap yang tidak mudah dipengaruhi dalam keadaan apapun dan oleh siapapun. Mulyadi (2002) mendefinisikan independensi sebagai berikut:

Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing (pemeriksa) menurut apa yang diyakini sedang berlangsung (Pusdiklatwas BPKP,2008). Sedangkan menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 : "Independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk tidak memihak dan tidak dipengaruhi oleh siapapun."

### 8. Integritas

Integritas diatur dalam Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia (1998) dalam Mulyadi (2002) yang menyatakan : "integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional." Dalam menghadapi aturan, standar, panduan khusus atau menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seharusnya dilakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Dimana integritas mengharuskan

anggotanya untuk menaati standar teknis dan etika.

Prinsip integritas mengharuskan auditor untuk memiliki kepribadian yang dilandasi oleh unsur kejujuran, keberanian, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 : "Integritas merupakan mutu, sifat atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh, dimilikinya sifat jujur, kerja keras, serta kompetensi yang memadai."

### 9. Kompetensi

Kompetensi pemeriksa adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh pemeriksa untuk melaksanakan reviu dengan benar (Rai, 2008 dalam Sukriah, dkk, 2009). Dalam melakukan reviu,

seorang pemeriksa harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh pemeriksa sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium Suraida, (2005).

Pemeriksa yang kompeten adalah pemeriksa yang mempunyai hak atau kewenangan untuk melakukan reviu menurut hukum dan memiliki keterampilan dan keahlian yang cukup untuk melakukan tugas reviu (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017 : "Kompetensi adalah pendidikan, pengalaman dan/atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal-hal atau bidang tertentu."

Berikut ini merupakan tabel ringkasan dari penelitian terdahulu :

**Tabel 2.1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
1.	Suraida (2005)	Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit Dan Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor Dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik.	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"><li>• Etika</li><li>• Kompetensi</li><li>• Pengalaman Audit</li><li>• Risiko Audit</li></ul> Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"><li>• Skeptisisme Profesional Auditor</li><li>• Ketepatan Pemberian Opini.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Etika, kompetensi, pengalaman audit, dan risiko audit berpengaruh terhadap skeptisisme profesional baik secara paesial maupun simultan.</li> <li>• Etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme professional auditor secara parsial maupun simultan berpengaruh positif terhadap</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Menambahkan variabel independen yaitu independensi dan integritas.</li> <li>• Variabel dependen yaitu kualitas hasil reviu</li> <li>• Menambahkan variabel skeptisisme profesional sebagai variabel intervening.</li> <li>• Tidak memasukan variabel pengalaman kerja karena pengalaman kerja merupakan bagian dari</li> </ul>

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
				ketepatan pemberian opini akuntan	<p>variabel kompetensi.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.</li> </ul>
2.	Sukriah, dkk (2009)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan	<p>Variabel Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengalaman Kerja</li> <li>• Independensi</li> <li>• Obyektifitas</li> <li>• Integritas</li> <li>• Kompetensi</li> </ul> <p>Variabel Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kualitas Hasil Pemeriksaan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengalaman kerja, obyektifitas dan kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.</li> <li>• Independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Menambahkan variabel skeptisme profesional sebagai variabel intervening.</li> <li>• Tidak memasukan variabel pengalaman kerja karena pengalaman kerja merupakan bagian dari variabel kompetensi. Dan tidak memasukan variabel obyektifitas karera termasuk kedalam variabel kualitas hasil pemeriksaan.</li> <li>• Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li> <li>• Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah</li> </ul>

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
					Kabupaten Subang.
3.	Badjuri (2012)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Sektor Publik Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah.	Variabel Independen: • Pengalaman Kerja, independensi dan obyektifitas auditor sektor publik tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Variabel Dependend: • Kualitas Hasil Pemeriksaan	• Pengalaman Kerja, independensi dan obyektifitas auditor sektor publik tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. • Integritas dan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.	• Menambahkan variabel skeptisisme profesional sebagai variabel intervening. • Tidak memasukan variabel pengalaman kerja karena pengalaman kerja merupakan bagian dari variabel kompetensi. Dan tidak memasukan variabel obyektifitas karena termasuk kedalam variabel kualitas hasil reviu. • Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural ( <i>Structural Equation Modeling</i> ). • Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.
4.	Queena dan Rohman (2012)	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah	Variabel Independen: • Independensi • Obyektifitas • Pengetahuan	• Independensi dan pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.	• Menjadikan variabel skeptisisme profesional sebagai variabel intervening.

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
			<ul style="list-style-type: none"> <li>Pengalaman Kerja</li> <li>Integritas</li> <li>Etika Audit</li> <li>Skeptisme Profesional Auditor</li> </ul> <p>Variabel Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kualitas Audit</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Obyektifitas, pengetahuan, integritas, etika dan skeptisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Tidak memasukan variabel pengalaman kerja karena pengalaman kerja dan pengetahuan merupakan bagian dari variabel kompetensi. Dan tidak memasukan variabel obyektifitas karena termasuk kedalam variabel kualitas hasil pemeriksaan.</li> <li>Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li> <li>Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.</li> </ul>
5.	Oktania dan Suryono (2013)	Faktor-Faktor Yang Berhubungan Terhadap Skeptisme Profesional Auditor	<p>Variabel Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kompetensi</li> <li>Pengalaman Audit</li> <li>Risiko Audit</li> <li><i>Interpersonal Trust</i></li> <li><i>Suspension of judgment</i>.</li> </ul> <p>Variabel Dependen:</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kompetensi, pengalaman audit, risiko audit, dan <i>interpersonal trust</i> memiliki pengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor.</li> <li><i>Suspension of judgment</i> memiliki</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menambahkan variabel independen yaitu independensi dan integritas.</li> <li>Merubah variabel dependen menjadi kualitas hasil reviu.</li> <li>Menjadikan variabel skeptisme</li> </ul>

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• Skeptisme Profesional Auditor</li> </ul>	<p>pengaruh yang negatif terhadap skeptisme profesional auditor.</p>	<p>profesional menjadi variabel intervening.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tidak memasukan variabel pengalaman audit, risiko audit, <i>Interpersonal Trust</i> dan <i>Suspension of judgment</i>.</li> <li>• Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li> <li>• Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.</li> </ul>
6.	Samsi, dkk (2012)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dengan Kepatuhan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi.	<p>Variabel Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengalaman Kerja</li> <li>• Independensi</li> <li>• Kompetensi</li> </ul> <p>Variabel Dependensi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kualitas Hasil Pemeriksaan</li> </ul> <p>Variabel Moderasi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Etika Auditor</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengalaman kerja, independensi, interaksi pengalaman kerja dan kepatuhan etika auditor, dan interaksi independensi dan kepatuhan auditor etika berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.</li> <li>• Kompetensi dan interaksi kompetensi dan kepatuhan etika auditor</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Menambahkan variabel independen yaitu integritas</li> <li>• Menambahkan variabel skeptisme profesional sebagai variabel intervening.</li> <li>• Tidak memasukan variabel pengalaman kerja karena pengalaman kerja merupakan bagian dari variabel kompetensi.</li> </ul>

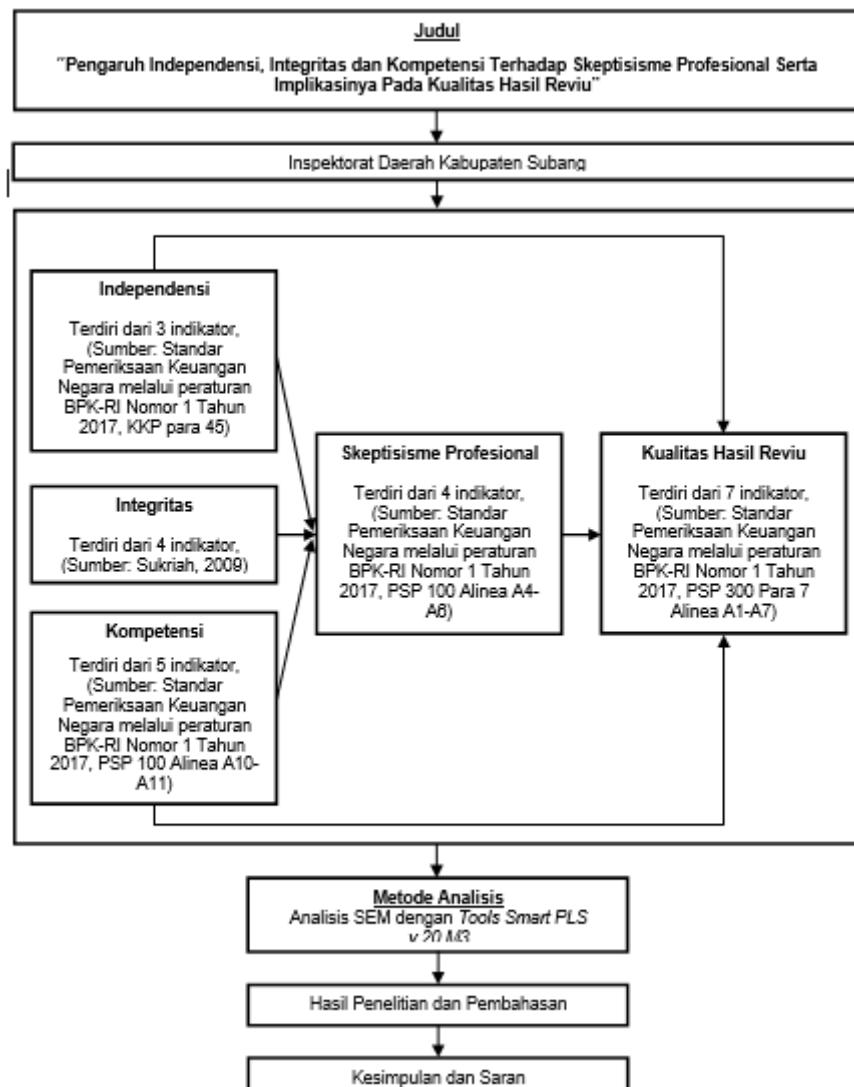
No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
				tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li> <li>Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.</li> </ul>
7.	Attamimi dan Riduwan (2015)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Skeptisme Profesional Auditor	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"> <li>Kompetensi</li> <li><i>Time Budget Pressure</i></li> <li>Pengalaman Audit</li> <li>Etika</li> <li>Independensi</li> </ul> Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"> <li>Skeptisme Profesional Auditor</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kompetensi, pengalaman auditor, etika, Independensi secara parsial memiliki pengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor</li> <li><i>Time budget pressure</i> memiliki pengaruh negatif terhadap skeptisme profesional auditor.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menambahkan variabel independen yaitu integritas.</li> <li>Merubah variabel dependen menjadi kualitas hasil reviu.</li> <li>Menjadikan variabel skeptisme profesional menjadi variabel intervening.</li> <li>Tidak memasukan variabel <i>Time Budget Pressure</i>, Pengalaman Audit dan Etika</li> <li>Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li> <li>Objek penelitian</li> </ul>

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
					yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.
8.	Nandari dan Latrini (2015)	Pengaruh Sikap Skeptis, Independensi, Penerapan Kode Etik dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"><li>• Sikap Skeptis</li><li>• Independensi</li><li>• Penerapan Kode Etik</li><li>• Akuntabilitas</li></ul> Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"><li>• Kualitas Audit</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Sikap skeptis, independensi, dan akuntabilitas tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.</li><li>• Penerapan kode etik berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Menambahkan variabel independen yaitu integritas dan kompetensi.</li><li>• Merubah variabel skeptisisme profesional menjadi variabel moderasi.</li><li>• Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li><li>• Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.</li></ul>
9.	Zarefar, dkk (2016)	<i>The Influence Of Ethics, Experience And Competency Toward The Quality Of Auditing With Professional Auditor Scepticism As A Moderating Variabel</i>	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"><li>• Etika</li><li>• Pengalaman</li><li>• Kompetensi</li></ul> Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"><li>• Kualitas Audit</li></ul> Variabel Moderasi: <ul style="list-style-type: none"><li>• Skeptisisme Profesional Auditor</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Etika, pengalaman dan kompetensi memiliki pengaruh terhadap kualitas audit dengan skeptisisme profesional auditor sebagai variabel moderasi.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Menambahkan variabel independen yaitu independensi dan integritas.</li><li>• Tidak memasukan variabel pengalaman kerja karena pengalaman kerja merupakan bagian dari variabel kompetensi.</li></ul>

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
					<ul style="list-style-type: none"> <li>Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li> <li>Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.</li> </ul>
10.	Turangan, dkk (2016)	Pengaruh Skeptisme Profesional, Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kulaitas Pemeriksaan dalam Pengawasan Keuangan Daerah dengan Kepatuhan pada Kode Etik sebagai Variabel Moderating	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"> <li>Skeptisme Profesional</li> <li>Kompetensi</li> <li>Independensi Auditor</li> </ul> Variabel Dependend: <ul style="list-style-type: none"> <li>Kualitas Pemeriksaan</li> </ul> Variabel Moderasi: <ul style="list-style-type: none"> <li>Kepatuhan pada Kode Etik</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Skeptisme profesional, independensi dan kepatuhan pada kode etik berpengaruh positif terhadap kualitas pemeriksaan.</li> <li>Kompetensi, skeptisme profesional yang dimoderasi oleh kepatuhan pada kode etik, kompetensi yang dimoderasi oleh kepatuhan pada kode etik, dan independensi yang dimoderasi oleh kepatuhan pada kode etik tidak berpengaruh terhadap</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menambahkan variabel independen yaitu integritas.</li> <li>Merubah variabel moderasi dari kepatuhan pada kode etik menjadi skeptisme profesional sebagai variabel moderasi.</li> <li>Analisis data yang digunakan Model Persamaan Struktural (<i>Structural Equation Modeling</i>).</li> <li>Objek penelitian yang digunakan adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.</li> </ul>

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Hasil	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
				kualitas pemeriksaan.	

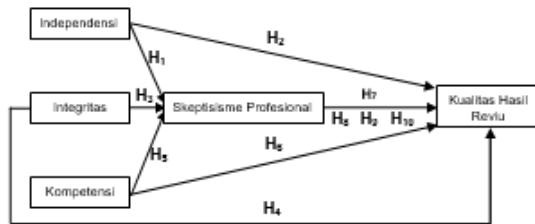
Sumber: Diolah oleh Peneliti dari berbagai jurnal (2017).



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**  
Sumber: Penulis, 2017

## 10. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan tujuan penelitian yang terdapat pada bab sebelumnya, peneliti membuat pengembangan hipotesis yang digambarkan ke dalam kerangka hipotesis pada gambar 2.2 berikut:



**Gambar 2.2**  
**Pengembangan Hipotesis**

Sumber: Penulis, 2017

Berdasarkan uraian pada tinjauan pustaka dan gambar pengembangan hipotesis di atas, maka hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

- H<sub>1</sub>:** Independensi Berpengaruh Terhadap Skeptisisme Profesional
- H<sub>2</sub>:** Independensi Berpengaruh Terhadap Kualitas Hasil Reviu
- H<sub>3</sub>:** Integritas Berpengaruh Terhadap Skeptisisme Profesional
- H<sub>4</sub>:** Integritas Berpengaruh Terhadap Kualitas Hasil Reviu
- H<sub>5</sub>:** Kompetensi Berpengaruh Terhadap Skeptisisme Profesional
- H<sub>6</sub>:** Kompetensi Berpengaruh Terhadap Kualitas Hasil Reviu
- H<sub>7</sub>:** Skeptisisme Profesional Berpengaruh Terhadap Kualitas Hasil Reviu
- H<sub>8</sub>:** Independensi Berpengaruh Terhadap Kualitas Hasil Reviu Melalui Peran Mediasi Skeptisisme Profesional
- H<sub>9</sub>:** Integritas Berpengaruh Terhadap Kualitas Hasil Reviu Melalui Peran Mediasi Skeptisisme Profesional

**H<sub>10</sub>:** Kompetensi Berpengaruh Terhadap Kualitas Hasil Reviu Melalui Peran Mediasi Skeptisisme Profesional

## METODOLOGI PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah statistik deskriptif. Statistik deskriptif yang digunakan untuk mendeskripsikan atau menggambarkan variabel-variabel dalam penelitian. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sumber primer dan sumber sekunder. Sumber primer didapat dengan cara mengumpulkan data melalui penelitian langsung pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang untuk memperoleh data kuantitatif. Sumber sekunder dalam penelitian ini diperoleh secara tidak langsung yaitu melalui media perantara dengan cara membaca atau mengutip baik secara langsung maupun tidak langsung dari literatur-literatur yang berhubungan dengan variabel penelitian.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner. Jenis kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner tertutup, dimana responden dapat memilih jawaban yang telah disediakan dan bebas memilih jawaban sesuai pendapat responden.

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Microsoft Excel*, *SPSS* 21 dan *SmartPLS* 3. Teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah teknik *nonprobability sampling* dengan metode *sampling jenuh*. Sehingga sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang yang berjumlah 61 orang.

**Tabel 3.2**  
**Variabel Penelitian dan Pengukurannya**

<b>Nama Variabel</b>	<b>Definisi</b>	<b>Pengukuran</b>	<b>Skala</b>	<b>Sumber</b>
Independensi	Sikap dan tindakan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk tidak memihak dan tidak dipengaruhi oleh siapapun.	1 Objektif dan bebas dari benturan kepentingan ( <i>Conflict of interest</i> ) 2 Independensi dalam pemikiran ( <i>Independence of mind</i> ) 3 Independensi dalam penampilan ( <i>Independence of appearance</i> )	Interval	Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017
Integritas	Mutu, sifat atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh, dimilikinya sifat jujur, kerja keras, serta kompetensi yang memadai.	1 Kejujuran 2 Keberanian 3 Sikap bijaksana 4 Tanggung jawab	Interval	Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017
Kompetensi	Pendidikan, pengalaman dan/atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal-hal atau bidang tertentu.	1 Latar belakang pendidikan 2 Keahlian 3 Pengalaman 4 Pengetahuan umum tentang pemerintahan 5 Keahlian khusus	Interval	Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017
Skeptisme Profesional	Sikap mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan atau hal-hal	1 Bukti pemeriksaan yang bertentangan dengan bukti pemeriksaan lain yang diperoleh. 2 Informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan tanggapan terhadap permintaan keterangan yang	Interval	Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017

Nama Variabel	Definisi	Pengukuran	Skala	Sumber
	lain selama pemeriksaan.	digunakan sebagai bukti pemeriksaan. 3 Keadaan yang mengindikasi adanya kecurangan dan/atau ketidakpatuhan. 4 Kondisi yang memungkinkan perlunya prosedur pemeriksaan tambahan selain prosedur yang dipersyaratkan dalam pedoman pemeriksaan.		
Kualitas Hasil Reviu	Proses pemeriksaan yang berisi hasil analisis atas pengujian bukti yang diperoleh saat pelaksanaan pemeriksaan.	1 Tepat waktu 2 Lengkap 3 Akurat 4 Objektif 5 Meyakinkan 6 Jelas 7 Ringkas	Interval	Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui peraturan BPK-RI Nomor 1 Tahun 2017

Sumber: Diolah oleh peneliti (2017)

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif dalam penelitian ini menjelaskan mengenai deskriptif data penelitian dan deskriptif data responden.

#### a. Deskriptif Data Penelitian

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan data yang diperoleh dengan cara membagikan kuesioner kepada responden. Pengumpulan data dilakukan dengan mendatangi secara langsung ke kantor Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Penyebaran kuesioner dilakukan pada tanggal 6 Juni 2017, adapun jumlah kuesioner yang disebarluaskan yaitu sebanyak 61 kuesioner, jumlah kuesioner yang diisi dan dikembalikan adalah sebanyak 61 kuesioner.

#### b. Deskriptif Data Responden

Data deskriptif responden merupakan informasi tambahan dalam hasil penelitian ini. Responden dalam penelitian ini adalah pegawai

Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Terdapat dua karakteristik responden yang dimasukkan dalam penelitian ini, yaitu jenis kelamin dan pendidikan terakhir.

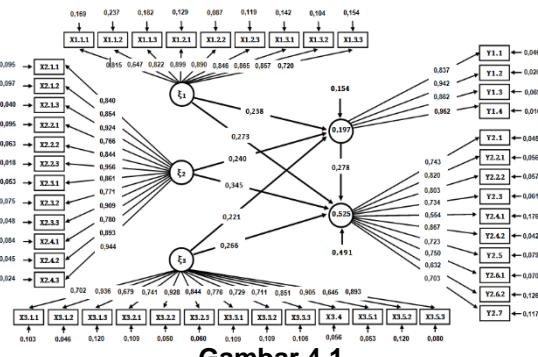
- 1) Jenis Kelamin  
Data mengenai jenis kelamin responden dikelompokkan menjadi dua yaitu, pria sebanyak 37 responden dan wanita sebanyak 24 responden.
- 2) Pendidikan Terakhir  
Data mengenai pendidikan terakhir responden dikelompokkan menjadi lima, yaitu responden yang telah menempuh pendidikan SMA/Sederajat sebanyak 15 responden, Diploma (D3) sebanyak 4 responden, Sarjana (S1) sebanyak 29 responden, Pasca Sarjana (S2) sebanyak 13 responden.

### Hasil Analisis Verifikatif

Berikut ini adalah hasil dari analisis verifikatif dalam penelitian ini:

### **Pengaruh Independensi, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Reviu dengan Skeptisisme Profesional sebagai Variabel Intervening**

Model pengukuran merupakan penggabungan antara variabel laten dengan indikator, variabel dalam penelitian ini sesuai dengan judul yaitu "Pengaruh Independensi, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Reviu dengan Skeptisisme Profesional sebagai Variabel Intervening". Hasil perhitungan dari keseluruhan variabel menggunakan SmartPLS v.3.0 terdapat pada gambar 4.1 dibawah ini.



**Gambar 4.1**

#### **Hasil Perhitungan Variabel Penelitian Secara Keseluruhan**

**Sumber:** Data primer yang diolah (2017).

### **Pembahasan**

Dalam pembahasan akan dijelaskan mengenai analisis yang digunakan sebelumnya mengenai pengaruh independensi, integritas dan kompetensi terhadap kualitas hasil reviu dengan skeptisisme profesional sebagai variabel intervening.

### **Analisis Pengaruh Independensi Terhadap Skeptisisme Profesional**

Hasil analisis deskriptif mengenai independensi memiliki tanggapan responden sebesar 82,95% dan termasuk ke dalam kategori baik yang artinya independensi yang dimiliki oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah cukup baik. Namun jika dilihat dari perhitungan koefisien korelasi, pengujian hipotesis kesatu ini menghasilkan hasil koefisien korelasi antara variabel laten

sebesar 0,238 (23,8%) sehingga termasuk ke dalam kriteria rendah, dengan arah positif. Arah hubungan positif ini menunjukkan bahwa jika independensi naik/tinggi maka skeptisisme profesional juga akan naik/tinggi dan begitupun sebaliknya jika independensi turun/rendah maka skeptisisme profesional juga akan turun/rendah. Dengan kontribusi sebesar 23,8% dari independensi, maka sisanya sebesar 76,2% skeptisisme profesional dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Jika dilihat dari hasil  $t_{hitung}$ , pengujian hipotesis kesatu menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 1,721 lebih besar daripada  $t_{tabel}(1,67252)$  dan nilai koefisien sebesar 0,238. Hal tersebut menyatakan bahwa variabel independensi berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap skeptisisme profesional dengan nilai koefisien yang rendah. Sikap independensi yang dimiliki pemeriksa adalah sikap tidak memihak dan tidak mudah dipengaruhi oleh siapapun. Dengan memiliki sikap independensi, maka pemeriksa mempertahankan sikap skeptisnya dan dapat melaksanakan pekerjaan dengan kritis terhadap bukti yang ditemukan dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti yang ditemukan. Dengan pengukuran independensi yaitu objektif dan bebas dari benturan kepentingan, independensi dalam pemikiran dan independensi dalam penampilan.

### **Analisis Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Hasil Reviu**

Hasil analisis deskriptif mengenai independensi memiliki tanggapan responden sebesar 82,95% dan termasuk ke dalam kategori baik yang artinya independensi yang dimiliki oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah cukup baik. Namun jika dilihat dari perhitungan koefisien korelasi, pengujian hipotesis kesatu ini menghasilkan hasil koefisien korelasi antara variabel laten sebesar 0,273 (27,3%) sehingga termasuk ke dalam kriteria rendah, dengan arah positif. Arah hubungan positif ini menunjukkan bahwa jika independensi naik/tinggi maka kualitas hasil reviu juga

akan naik/tinggi dan begitupun sebaliknya jika independensi turun/rendah maka kualitas hasil reviu juga akan turun/rendah. Dengan kontribusi sebesar 27,3% dari independensi, maka sisanya sebesar 72,7% kualitas hasil reviu dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Jika dilihat dari hasil  $t_{hitung}$ , pengujian hipotesis kesatu menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,018 lebih besar daripada  $t_{tabel}(1,67252)$  dan nilai koefisien sebesar 0,273. Hal tersebut menyatakan bahwa variabel independensi berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap kualitas hasil reviu dengan nilai koefisien yang rendah. Sikap independensi yang dimiliki pemeriksa adalah sikap tidak memihak dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun yang dapat mempengaruhi hasil reviunya. Seorang pemeriksa yang mempunyai sikap independensi yang tinggi, maka akan menghasilkan kualitas hasil reviu yang baik dan berkualitas. Dengan pengukuran independensi yaitu objektif dan bebas dari benturan kepentingan, independensi dalam pemikiran dan independensi dalam penampilan.

### **Analisis Pengaruh Intergritas Terhadap Skeptisme Profesional**

Hasil analisis deskriptif mengenai integritas memiliki tanggapan responden sebesar 81,67% dan termasuk ke dalam kategori baik yang artinya integritas yang dimiliki oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah cukup baik. Namun jika dilihat dari perhitungan koefisien korelasi, pengujian hipotesis kesatu ini menghasilkan hasil koefisien korelasi antara variabel laten sebesar 0,240 (24%) sehingga termasuk ke dalam kriteria rendah, dengan arah positif. Arah hubungan positif ini menunjukkan bahwa jika integritas naik/tinggi maka skeptisme profesional juga akan naik/tinggi dan begitupun sebaliknya jika integritas turun/rendah maka skeptisme profesional juga akan turun/rendah. Dengan kontribusi sebesar 24% dari integritas, maka sisanya sebesar 76% skeptisme profesional dipengaruhi oleh

faktor-faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Jika dilihat dari hasil  $t_{hitung}$ , pengujian hipotesis kesatu menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,863 lebih besar daripada  $t_{tabel}(1,67252)$  dan nilai koefisien sebesar 0,240. Hal tersebut menyatakan bahwa variabel integritas berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap skeptisme profesional dengan nilai koefisien yang rendah. Integritas yang dimiliki oleh seorang pemeriksa mengharuskannya memandang dan mengemukaan fakta tersebut seperti apa adanya, sehingga mengharuskannya lebih berhati-hati dalam setiap tindakan dan keputusan yang akan diambil.

### **Analisis Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Reviu**

Hasil analisis deskriptif mengenai integritas memiliki tanggapan responden sebesar 81,67% dan termasuk ke dalam kategori baik yang artinya integritas yang dimiliki oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah cukup baik. Namun jika dilihat dari perhitungan koefisien korelasi, pengujian hipotesis kesatu ini menghasilkan hasil koefisien korelasi antara variabel laten sebesar 0,345 (34,5%) sehingga termasuk ke dalam kriteria rendah, dengan arah positif. Arah hubungan positif ini menunjukkan bahwa jika integritas naik/tinggi maka kualitas hasil reviu juga akan naik/tinggi dan begitupun sebaliknya jika integritas turun/rendah maka kualitas hasil reviu juga akan turun/rendah. Dengan kontribusi sebesar 34,5% dari integritas, maka sisanya sebesar 65,5% kualitas hasil reviu dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Jika dilihat dari hasil  $t_{hitung}$ , pengujian hipotesis kesatu menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 3,247 lebih besar daripada  $t_{tabel}(1,67252)$  dan nilai koefisien sebesar 0,345. Hal tersebut menyatakan bahwa variabel integritas berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap kualitas hasil reviu dengan nilai koefisien yang rendah. Integritas merupakan perwujudan dari kejujuran pemeriksa dalam melakukan penugasan profesionalnya. Dengan kejujuran dalam

mengungkapkan temuan audit maka kualitas hasil reviu akan terjaga. Dalam pengungkapan temuan diperlukan adanya kejujuran (integritas) para pemeriksa sehingga pengungkapan temuan tersebut akan menjadi transparan dan menjaga rasa keadilan pada masyarakat.

### **Analisis Pengaruh Kompetensi Terhadap Skeptisme Profesional**

Hasil analisis deskriptif mengenai kompetensi memiliki tanggapan responden sebesar 85,88% dan termasuk ke dalam kategori baik yang artinya integritas yang dimiliki oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah cukup baik. Namun jika dilihat dari perhitungan koefisien korelasi, pengujian hipotesis kesatu ini menghasilkan hasil koefisien korelasi antara variabel laten sebesar 0,221 (22,1%) sehingga termasuk ke dalam kriteria rendah, dengan arah positif. Arah hubungan positif ini menunjukkan bahwa jika kompetensi naik/tinggi maka skeptisme profesional juga akan naik/tinggi dan begitupun sebaliknya. Dengan kontribusi sebesar 22,1% dari integritas, maka sisanya sebesar 77,9% skeptisme profesional dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Jika dilihat dari hasil  $t_{hitung}$ , pengujian hipotesis kesatu menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 1,790 lebih besar daripada  $t_{tabel}(1,67252)$  dan nilai koefisien sebesar 0,221. Hal tersebut menyatakan bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap skeptisme profesional dengan nilai koefisien yang rendah. Kompetensi merupakan keahlian yang dimiliki oleh pemeriksa. Pemeriksa yang berkompetensi memiliki keahlian-keahlian yang diperoleh melalui pendidikan formal maupun informal. Pemeriksa yang memiliki kompetensi yang baik akan mempengaruhinya untuk memiliki sikap skeptisme profesional, sehingga akan teliti dan kritis dalam menemukan kesalahan.

### **Analisis Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Reviu**

Hasil analisis deskriptif mengenai kompetensi memiliki tanggapan responden sebesar 85,88% dan termasuk ke dalam kategori baik yang artinya integritas yang dimiliki oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah cukup baik. Namun jika dilihat dari perhitungan koefisien korelasi, pengujian hipotesis kesatu ini menghasilkan hasil koefisien korelasi antara variabel laten sebesar 0,266 (26,6%) sehingga termasuk ke dalam kriteria rendah, dengan arah positif. Arah hubungan positif ini menunjukkan bahwa jika kompetensi naik/tinggi maka kualitas hasil reviu juga akan naik/tinggi dan begitupun sebaliknya. Dengan kontribusi sebesar 26,6% dari kompetensi, maka sisanya sebesar 77,9% kualitas hasil reviu dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Jika dilihat dari hasil  $t_{hitung}$ , pengujian hipotesis kesatu menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,806 lebih besar daripada  $t_{tabel}(1,67252)$  dan nilai koefisien sebesar 0,266. Hal tersebut menyatakan bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap kualitas hasil reviu dengan nilai koefisien yang rendah. Kompetensi merupakan salah satu faktor keberhasilan dalam penugasan pemeriksaan/reviu. Kompetensi pemeriksa bisa dibangun melalui pelatihan-pelatihan yang sering dilakukan. Jika pemeriksa memiliki kompetensi yang baik, maka akan mempermudah dalam penugasan yang akan dilakukan sehingga akan meningkatkan kualitas hasil reviu.

### **Analisis Pengaruh Skeptisme Profesional Terhadap Kualitas Hasil Reviu**

Hasil analisis deskriptif mengenai skeptisme profesional memiliki tanggapan responden sebesar 80,64% dan termasuk ke dalam kategori baik yang artinya skeptisme profesional yang dimiliki oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sudah cukup baik. Namun jika dilihat dari perhitungan koefisien korelasi, pengujian hipotesis kesatu ini menghasilkan hasil koefisien korelasi antara variabel laten sebesar 0,278 (27,8%) sehingga termasuk ke

dalam kriteria rendah, dengan arah positif. Arah hubungan positif ini menunjukkan bahwa jika skeptisisme profesional naik/tinggi maka kualitas hasil reviu juga akan naik/tinggi dan begitupun sebaliknya. Dengan kontribusi sebesar 27,8% dari skeptisisme profesional, maka sisanya sebesar 72,2% kualitas hasil reviu dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Jika dilihat dari hasil  $t_{hitung}$ , pengujian hipotesis kesatu menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,515 lebih besar daripada  $t_{tabel}$ (1,67252) dan nilai koefisien sebesar 0,278. Hal tersebut menyatakan bahwa variabel skeptisisme profesional berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap kualitas hasil reviu dengan nilai koefisien yang rendah. Skeptisisme profesional adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Skeptisisme profesional tersirat di dalam literatur dengan adanya keharusan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan terjadinya kecurangan atau penyalahgunaan wewenang yang material yang terjadi (Loebbecke et al 1989 dalam Queena dan Rohman (2012)).

#### **Analisis Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Hasil Reviu melalui Skeptisisme Profesional**

Berdasarkan uji Sobel didapatkan hasil  $t_{hitung}$  dari variabel independensi sebesar 1,3541 lebih kecil dari  $t_{tabel}$  1,67252, maka dapat disimpulkan bahwa koefisien mediasi tidak signifikan yang berarti tidak ada pengaruh mediasi dan skeptisisme profesional bukan merupakan variabel intervening. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional adalah variabel intervening pada independensi terhadap kualitas hasil reviu **ditolak**.

Jadi dibandingkan antara hasil  $t_{hitung}$  pengaruh independensi langsung terhadap kualitas hasil reviu sebesar 2,018 dengan pengaruh tidak langsung (menggunakan variabel skeptisisme profesional) sebesar 1,3541, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh langsung lebih besar daripada pengaruh tidak

langsung, artinya jika dengan independensi yang tinggi maka kualitas hasil reviu akan lebih baik dibandingkan dengan independensi dan skeptisisme profesional yang dimiliki. Hal ini disebabkan karena seorang pemeriksa yang tidak memihak dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun akan menghasilkan kualitas hasil reviu yang baik tanpa harus memiliki kehati-hatian profesional (skeptisisme profesional).

#### **Analisis Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Reviu melalui Skeptisisme Profesional**

Berdasarkan uji Sobel didapatkan hasil  $t_{hitung}$  dari variabel integritas sebesar 1,8311 lebih besar dari  $t_{tabel}$  1,67252, maka dapat disimpulkan bahwa koefisien mediasi signifikan yang berarti terdapat pengaruh mediasi dan skeptisisme profesional merupakan variabel intervening. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional adalah variabel intervening pada independensi terhadap kualitas hasil reviu **diterima**.

Jika dibandingkan antara hasil  $t_{hitung}$  pengaruh integritas langsung terhadap kualitas hasil reviu sebesar 3,247 dengan pengaruh tidak langsung (menggunakan variabel skeptisisme profesional) sebesar 1,3541, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh langsung lebih besar daripada pengaruh tidak langsung, artinya jika dengan integritas yang tinggi maka kualitas hasil reviu akan lebih baik dibandingkan dengan integritas yang tinggi diikuti dengan skeptisisme profesional yang dimiliki. Hal ini disebabkan karena seorang pemeriksa yang memiliki integritas (kejujuran) yang tinggi dan diimbangi dengan skeptisisme profesional maka akan menghasilkan kualitas hasil reviu yang baik pula.

#### **Analisis Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Reviu melalui Skeptisisme Profesional**

Berdasarkan uji Sobel didapatkan hasil  $t_{hitung}$  dari variabel kompetensi sebesar 1,3859 lebih kecil dari  $t_{tabel}$  1,67252, maka dapat disimpulkan bahwa koefisien mediasi tidak signifikan yang

berarti tidak ada pengaruh mediasi dan skeptisisme profesional bukan merupakan variabel intervening. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional adalah variabel intervening pada kompetensi terhadap kualitas hasil reviu **ditolak**.

Jika dibandingkan antara hasil  $t_{hitung}$  pengaruh langsung kompetensi terhadap kualitas hasil reviu sebesar 2,806 dengan pengaruh tidak langsung (menggunakan variabel skeptisisme profesional) sebesar 1,3895, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh langsung lebih besar daripada pengaruh tidak langsung, artinya jika dengan kompetensi yang tinggi maka kualitas hasil reviu akan lebih baik dibandingkan dengan kompetensi dan skeptisisme profesional yang dimiliki. Hal ini disebabkan karena pemeriksa yang sudah memiliki kompetensi yang baik dapat melakukan pemeriksaan/reviu secara objektif, cermat dan seksama sehingga menghasilkan kualitas hasil reviu yang baik tanpa harus memiliki skeptisisme profesional.

## KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi, integritas dan kompetensi terhadap kualitas hasil reviu dengan skeptisisme profesional sebagai variabel intervening. Kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Variabel independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap skeptisisme profesional. Hal ini disebabkan karena pemeriksa yang tidak memihak dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun akan membuatnya lebih kritis dalam segala bentuk bukti yang didapatkannya.
2. Variabel independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil reviu. Hal ini disebabkan dengan independensi yang dimiliki pemeriksa dapat bekerja dengan baik sehingga menghasilkan reviu yang berkualitas.
3. Variabel integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap skeptisisme profesional. Kejujuran, keberanian,
4. Variabel integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil reviu. Hal ini disebabkan karena integritas merupakan perwujudan dari kejujuran pemeriksa dalam melakukan penugasan profesionalnya sehingga dapat mengambil keputusan dengan baik dan kualitas hasil reviu dapat terjaga.
5. Variabel kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap skeptisisme profesional. Hal ini disebabkan karena pemeriksa yang memiliki kompetensi yang baik akan mempengaruhinya untuk memiliki sikap skeptisisme profesional, sehingga akan teliti dan kritis dalam menemukan kesalahan.
6. Variabel kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil reviu. Hal ini disebabkan karena kompetensi merupakan salah satu faktor keberhasilan dalam penugasan pemeriksaan/reviu. Jika pemeriksa memiliki kompetensi yang baik, maka akan mempermudah dalam penugasan yang akan dilakukan sehingga akan meningkatkan kualitas hasil reviu.
7. Variabel skeptisisme profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil reviu. Hal ini disebabkan karena skeptisisme profesional adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit sehingga akan meningkatkan hasil reviu.
8. Skeptisisme profesional tidak dapat memediasi pengaruh independensi terhadap kualitas hasil reviu. Hal ini menunjukkan bahwa variabel skeptisisme profesional tidak dapat menjadi variabel intervening antara independensi terhadap kualitas hasil reviu. Dan dari hasil uji-t menyatakan bahwa pengaruh independensi

sikap bijaksana dan tangggung jawab yang dimiliki oleh seorang pemeriksa, merupakan tindakan sangat tepat yang harus dilakukan sehingga dapat melakukan tugas dengan kritis dan cermat saat memandang bukti.

- secara langsung terhadap kualitas hasil reviu hasilnya lebih besar.
9. Skeptisme profesional dapat memediasi pengaruh integritas terhadap kualitas hasil reviu. Hal ini menunjukan bahwa variabel skeptisme profesional dapat menjadi variabel intervening antara integritas terhadap kualitas hasil reviu. Dan dari hasil uji-t menyatakan bahwa pengaruh integritas secara langsung terhadap kualitas hasil reviu hasilnya lebih besar.
10. Skeptisme profesional tidak dapat memediasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil reviu. Hal ini menunjukan bahwa variabel skeptisme profesional tidak dapat menjadi variabel intervening antara kompetensi terhadap kualitas hasil reviu. Dan dari hasil uji-t menyatakan bahwa pengaruh kompetensi secara langsung terhadap kualitas hasil reviu hasilnya lebih besar.
11. Berdasarkan hasil dari  $R^2$ , ketepatan pengaruh antara variabel laten secara simultan menunjukan bahwa:
- Kualitas hasil reviu dapat dijelaskan oleh variabel independensi, integritas, kompetensi dan skeptisme profesional dengan nilai *r-square* ( $R^2$ ) sebesar 52,5% dan ini menunjukan bahwa pengaruhnya moderat. Sisanya sebesar 47,5% dijelaskan oleh faktor lain di luar penelitian ini.
  - Skeptisme profesional dapat dijelaskan oleh variabel independensi, integritas dan kompetensi dengan nilai *r-square* ( $R^2$ ) sebesar 19,7% dan ini menjelaskan bahwa pengaruhnya lemah. Sisanya sebesar 81,3% dijelaskan oleh faktor lain di luar penelitian ini.

## IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Berdasarkan pembahasan hasil penelitian dan kesimpulan peneliti memberikan saran dan implikasi atas hasil penelitian sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan lagi variabel lain seperti variabel motivasi dan variabel fee.
2. Penelitian selanjutnya dapat melakukan penelitian dengan metode kualitatif.
3. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan pernyataan dalam kuesioner dengan dua arah yaitu positif dan negatif.
4. Untuk para pemeriksa diharapkan lebih meningkatkan lagi independensi, integritas, kompetensi dan sikap skeptisnya, karena dengan semua sikap yang dimiliki akan meningkatkan kualitas hasil reviu.

Hasil penelitian hanya mencerminkan mengenai persepsi pemeriksa di Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Jumlah sampel pada penelitian selanjutnya dapat ditambahkan, seperti Inspektorat Daerah yang ada di Jawa Barat.

## REFERENCES

- Peraturan Perundang-undangan
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).
- Peraturan Bupati Subang Tahun 2008 Tentang Tugas Pokok Dan Fungsi Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan Dan Kinerja Instansi Pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

### Buku

- Ghozali. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali. 2015. *Partial Least Squares: Konsep Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Halim. 2015. *Auditing Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan, Edisi ke-VI, Cetakan ke-I*. Yogyakarta: UUP STIM YKPN
- Halim & Damayanti. 2007. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Edisi: Kedua. Cetakan: Pertama. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mulyadi. 2002. *Auditing Buku I, Edisi ke-VI, Cetakan ke-I*. Jakarta: Salemba Empat.
- Riduwan & Kuncoro. 2014. *Cara Menggunakan dan Memakai Path Analisis (Analisis Path)*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2016. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta.
- Sunyoto. 2013. *Metode dan Instrumen Penelitian Ekonomi dan Bisnis*. Yogyakarta: CAPS (Center for Academic Publishing Service).

### Jurnal dan Artikel

- Ahmad, dkk. 2011. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi kasus Pada Inspektorat Kabupaten Pasaman Sumatera Barat*. Politeknik Negeri Padang.
- Attamimi, Fikri M., dan Riduwan, 2015. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Skeptisme profesional Auditor*. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, Vol. IV, No. 7.
- Ayuningtyas, Yulian, Harvita. 2012. *Pengaruh Pegalaman Kerja*,

*Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit* (Studi Kasus Pada Auditor Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah). Skripsi. Universitas Diponegoro Semarang.

Badjuri. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Sektor Publik: Studi Empiris pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah*.

Badan Pemeriksaan Keuangan Negara Republik Indonesia. 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2016*.

Badan Pemeriksaan Keuangan Negara Republik Indonesia Perwakilan Jawa Barat, Siaran Pers. *Hasil Pemeriksaan atas LKPD TA 2014 Disclaimer, Opini LKPD TA 2104 Untuk Kabupaten Subang* (24 Maret 2017).

Badan Pemeriksaan Keuangan Negara Republik Indonesia Perwakilan Provinsi DKI Jakarta, 2014. *Hasil Pemeriksaan atas LK Pemerintahan Provinsi DKI Jakarta TA 2013* (24 Maret 2017). Diambil dari <http://jakarta.bpk.go.id/?p=3430>, Jakarta.

Harahap, Lukman. 2015. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas dan Sensitivitas Etika Profesi Terhadap Kualitas Hasil Audit* (Studi Kasus pada Auditor BPKP Daerah Istimewa Yogyakarta). Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.

Harjanto. 2014. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Akuntabilitas dan Integritas Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Sebagai Variabel Moderasi*. Skripsi: Universitas Diponegoro Semarang.

Nandari dan Latrini. 2015. *Pengaruh Sikap Skeptis, Independensi, Penerapan Kode Etik dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit*.

Noviana, Ayu, Citra. 2015. *Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Pelayanan Fisik dan Ketegasan*

- Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Dalam Memenuhi Kewajiban Pajak Penghasilannya Dengan Kesadaran Membayar Pajak Sebagai Variabel Intervening (Studi Kasuspada Pemilik Online Shop di Situs Tokopedia.com). Skripsi. STIE Sutaatmadja Subang.
- Oktania, Rina dan Bambang Suryono. 2013. Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*.
- Pusdiklatwas BPKP. 2008. *Modul Diklat Pembentukan Auditor Ahli: Kode Etik Dan Standar Audit*. Bogor.
- Queena dan Rohman. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah*. Universitas Diponegoro.
- Radio Republik Indonesia. 2016. *DPRD Subang Tudung Irda Sebagai Penyebab Disclimer BPK Dua Tahun Berturut-turut* (24 Maret 2017). Diambil dari [www.rri.co.id/samarinda/post/berita/291766/daerah/dprd\\_subang.html](http://www.rri.co.id/samarinda/post/berita/291766/daerah/dprd_subang.html). Subang.
- Republika. 2015. *BPK Meminta Pemda Tingkatkan Kualitas Laporan Keuangan* (20 Agustus 2017). Diambil dari <http://m.republika.co.id/>.
- Tarungan, dkk. 2016. *Pengaruh Skeptisisme Profesional, Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dalam Pengawasan Keuangan Daerah dengan Kepatuhan pada Kode Etik Sebagai Variabel Moderating*.
- Samsi, dkk. 2012. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dengan Kepatuhan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi*.
- Sukriah, dkk. 2009. *Pengaruh Pengalaman kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*.
- Suraida. 2005. *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik*.
- Zarefar, dkk. 2012. *The Influence Of Ethics, Experience And Competency Toward The Quality Of Auditing With Professional Auditor Scepticism As A Moderating Variabel*.

