

**PENGARUH KEPATUHAN PADA KODE ETIK, KOMPETENSI DAN
PENGALAMAN AUDIT TERHADAP KINERJA AUDITOR PADA INSPEKTORAT
DAERAH PROVINSI SULAWESI UTARA**

*THE EFFECT OF COMPLIANCE WITH THE CODE OF ETHICS, COMPETENCE AND
AUDIT EXPERIENCE ON AUDITOR PERFORMACE IN THE INSPECTORATE
OF NORTH SULAWESI PROVINCE*

Oleh:

Michael Tumundo¹
Jullie J. Sondakh²

^{1,2,3}Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sam Ratulangi

Email:

¹michaeltumundo@yahoo.com

²julliesondakh@yahoo.com

Abstrak. Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara berperan dalam melakukan pengawasan pemerintah daerah untuk memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah (anticorruption activities). Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kepatuhan pada kode etik, kompetensi, dan pengalaman audit terhadap kinerja auditor, secara simultan dan parsial pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara. Sampel dalam penelitian ini adalah 97 (sembilan puluh tujuh) orang auditor. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini ialah kepatuhan pada kode etik (X1), kompetensi (X2), dan pengalaman audit (X3) sebagai variabel independen dan kinerja auditor (Y) sebagai variabel dependen. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepatuhan pada kode etik, kompetensi, dan pengalaman audit secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor. Secara parsial, kepatuhan pada kode etik, kompetensi, dan pengalaman audit signifikan mempengaruhi kinerja auditor.

Kata Kunci: kinerja auditor, pengaruh kepatuhan pada kode etik, kompetensi, pengalaman audit.

Abstract. North Sulawesi Regional Inspectorate role in monitoring the local government to provide early warning and enhance the effectiveness of risk management in the implementation of tasks and the functions of government agencies (anti corruption activities). The aim of this study to examine the effect of compliance on the code of ethics, competence, and audit experience on auditor performance, simultaneously and partially on Regional Inspectorate of North Sulawesi Province. The sample in this study was 97 (ninety seven) people auditor. The independent variables used in this study are compliance to code of ethics (X1), competence (X2), and audit experience (X3) as independent variables and the performance of the auditor (Y) as the dependent variable. Research this uses a quantitative method with multiple linear regression analysis. Results research shows that adherence to ethics codes, competencies, and audit experiences simultaneously have a significant effect on auditor performance. Partially, compliance with ethical codes, competencies, and audit experience significantly affects auditor performance.

Keywords: the performance of the auditor, the effect of compliance on the code of conduct, competence, audit experience

PENDAHULUAN

Dengan berlakunya Undang-Undang (UU) Nomor 5 Tahun 2014 Tentang Aparatur Sipil Negara. Pegawai aparatur sipil negara (ASN) adalah profesi bagi pegawai negeri sipil (PNS) dan pegawai pemerintah dengan perjanjian kerja yang bekerja pada instansi. Undang-undang ini mengamanatkan pengelolaan ASN untuk menghasilkan pegawai ASN yang profesional, memiliki nilai dasar, etika profesi, bebas dari intervensi politik, bersih dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme dengan sistem merit yang adalah kebijakan dan manajemen ASN yang berdasarkan pada kualifikasi, kompetensi, dan kinerja secara adil dan wajar dengan tanpa membedakan latar belakang politik, ras, warna kulit, agama, asal usul, jenis kelamin, status pernikahan, umur, atau kondisi kecacatan.

Dalam pelaksanaan audit, umumnya tidak hanya dilaksanakan oleh seorang auditor saja, akan tetapi biasanya terdiri dari beberapa auditor yang dibentuk menjadi satu tim audit. Dalam tim audit tersebut tidak semua auditornya memiliki cara berpikir yang sama, ada yang berpikir benar-benar untuk keberhasilan pelaksanaan audit, akan tetapi ada juga yang memikirkan kepentingan diri sendiri, hal inilah yang terkadang membuat kinerja auditor tidak maksimal.

Pada pelaksanaan audit pemerintah, auditor terkadang juga mengalami berbagai kendala saat pemeriksaan, pemeriksa menghadapi berbagai keterbatasan seperti waktu, sumber daya manusia, dan biaya. Keterbatasan-keterbatasan tersebut terkadang mengakibatkan pemeriksa tidak mungkin untuk melakukan pengujian atas seluruh pemeriksaan dalam suatu entitas yang diperiksa, dan juga tentunya pada pencapaian kinerja auditor. Seorang auditor yang profesional, memiliki kode etik dalam bekerja, pendidikan dan pengalaman audit saja tidak bisa menjamin kinerja auditor.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, pelaksanaan audit intern dilingkungan instansi pemerintah dilakukan oleh pejabat yang mempunyai tugas melaksanakan pengawasan dan yang telah memenuhi syarat kompetensi keahlian sebagai auditor. Auditor adalah PNS yang mempunyai jabatan fungsional auditor dan/atau pihak lain yang diberi tugas, wewenang, tanggung jawab dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah untuk dan atas nama Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP). Menurut Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia (AAIPI), 2013: pengertian auditor diatas mencakup Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dan Jabatan Fungsional Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan di Daerah (JFP2UPD).

Dalam meningkatkan kinerja auditor sebagai bentuk peningkatan peran APIP Inspektorat Daerah maka Menteri Dalam Negeri menuntun APIP harus memiliki kapabilitas di level 3 agar mampu mencerminkan pendeteksian adanya penyimpangan (*Fana Suparman, 2017 di beritasatu.com*). Lampiran Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 6 Tahun 2015 menyebutkan: kapabilitas APIP berdasarkan kriteria penilaian Internal Audit Capability Model (IACM) dikelompokkan ke dalam lima level, yaitu level 1 (initial), level 2 (infrastructure), level 3 (integrated), level 4 (managed), dan level 5 (optimizing). Setiap level terdiri dari enam elemen, yaitu peran dan layanan pengawasan intern, pengelolaan sumber daya manusia, praktik profesional, manajemen dan akuntabilitas kinerja, hubungan dan budaya organisasi, dan struktur tata kelola. Dengan memiliki kapabilitas pada level 2 (infrastructure), APIP diharapkan telah melakukan pembangunan infrastuktur sehingga proses audit dilakukan secara tetap/rutin dan berulang, walau baru sebagian selaras dengan standar audit. Sedangkan APIP yang memiliki kapabilitas pada level 3 (integrated) diharapkan telah menetapkan praktik profesional audit internal secara seragam dan telah selaras sepenuhnya dengan standar audit. Outcome pada level 3 yaitu APIP mampu melakukan performance audit/value for money audit yang dapat meningkatkan kinerja (ekonomis, efisiensi, dan efektifitas) serta memberikan advisory services untuk perbaikan governance process, risk management, control organisasi dimana APIP berada.

Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara sendiri saat ini masih berada pada level 2, sehingga dengan tuntutan penguatan APIP di daerah maka para APIP Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara harus memiliki kapabilitas level 3 sehingga diharapkan mampu meningkatkan kinerja auditor untuk melakukan performance audit/value for money audit dan juga bisa menjadi penjamin kualitas (quality assurance).

Pada penelitian sebelumnya, Engelita (2017) menunjukkan bahwa kepatuhan pada kode etik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang melaksanakan tugas sesuai kode etik maka kinerjanya dalam tugas pengawasan akan meningkat. Penelitian Edy sujana (2012) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Semakin tinggi kompetensi auditor internal/pegawai inspektorat maka semakin baik kinerja auditor internal/pegawai inspektorat dalam melaksanakan tugas. Penelitian yang dilakukan oleh Muhajir (2015) menunjukkan bahwa pengalaman audit berpengaruh pada kinerja APIP. APIP yang lebih berpengalaman akan lebih cepat tanggap dalam mendeteksi kekeliruan yang

terjadi, bertambahnya pengalaman audit juga akan meningkatkan ketelitian dalam melaksanakan tugas pemeriksaan. Mengacu pada permasalahan yang ada serta penelitian terdahulu, maka penelitian ini dilaksanakan untuk mencari tahu akar permasalahan, dengan judul “**Pengaruh Kepatuhan Pada Kode Etik, Kompetensi dan Pengalaman Audit Terhadap Kinerja Auditor pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara**”.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Apakah kepatuhan pada kode etik berpengaruh positif signifikan terhadap *kinerja auditor* pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara?
- b. Apakah kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap *kinerja auditor* pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara?
- c. Apakah pengalaman audit berpengaruh positif signifikan terhadap *kinerja auditor* pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara?

LANDASAN TEORI

Teori Behaviorisme

Teori psikologi behaviorisme adalah suatu teori belajar yang memandang kehidupan manusia terdiri atas unsur-unsur yang saling berhubungan satu dengan lainnya. Teori ini sangat menekankan pada perilaku yang dapat diamati dan diukur. Adapun ciri dari rumpun teori behaviorisme ini adalah: (1) Mengutamakan unsur-unsur atau bagian-bagian kecil; (2) Lebih bersifat mekanistik; (3) Menekankan pentingnya latihan; (4) Mementingkan pembentukan reaksi atau respon; dan (5) Menekankan peranan lingkungan dalam proses pembelajaran.

Teori Egoisme

Sukrisno (2009) membedakan teori etika tersebut dalam beberapa teori termasuk teori egoisme. Menurutnya, teori egoisme / egoism menjelaskan bahwa tindakan manusia dimotivasi oleh kepentingan diri sendiri (*self-interest*). Friedrich Wilhelm Nietzsche, asas teori *egoisme* atau egotisme mengungkapkan bahwa setiap orang mestilah bersifat keakuan, yaitu melakukan sesuatu yang memberikan faedah kepada diri sendiri. Dalam teori ini, setiap perbuatan yang memberikan keuntungan akan dianggap sebagai perbuatan yang baik dan sebaliknya, perbuatan yang merugikan diri sendiri dianggap sebagai perbuatan yang buruk. Teori egoisme sendiri dibedakan menjadi dua, yaitu egoisme etis dan egoisme psikologis. Egoisme etis didefinisikan sebagai teori etika yang menyatakan bahwa satu-satunya tolak ukur mengenai baik buruknya suatu tindakan seseorang adalah kewajiban untuk mengusahakan kebahagiaan dan kepentingannya di atas kebahagiaan dan kepentingan orang lain. Sedangkan egoisme psikologis adalah pandangan yang mengatakan bahwa semua orang harus selalu dimotivasi oleh tindakan, demi kepentingan dirinya belaka (Keraf dan Haryono, 1995).

Teori Disonansi Kognitif

Teori Disonansi Kognitif pertama kali diperkenalkan oleh Leon Festinger pada tahun 1957. Teori disonansi kognitif didasarkan pada dua asumsi dasar dimana Festinger (1957:3) menyatakan bahwa:

1. The existence of dissonance, being psychologically uncomfortable, will motivate the person to try to reduce the dissonance and achieve consonance.
2. When dissonance is present, in addition to trying to reduce it, the person will actively avoid situations and information which would likely increase the dissonance.

Pada saat seseorang berada pada situasi yang inkonsisten dengan kognisi yang ia miliki maka orang tersebut akan mengalami ketidaknyamanan psikologis sehingga memotivasinya untuk membangun dan mempertahankan konsistensi dengan cara mengurangi informasi atau situasi yang inkonsisten atau menghindari situasi dan informasi yang akan semakin meningkatkan inkonsisten yang ada.

Teori Agensi

Jensen (1976: 308) menyatakan bahwa “agency relationship as a contract under which one or more persons (the principal(s)) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent. If both parties to the relationship are utility maximizers there is good reason to believe that the agent will not always act in the best interests of the principal”. Jadi hubungan agensi (agency relationship) muncul pada saat satu atau lebih orang

(principal(s)) membuat perikatan melalui kontrak untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian sebagian wewenang pengambilan keputusan kepada agent. Baik principal maupun agent memiliki kepentingan masing-masing yang berbeda. Perbedaan kepentingan inilah yang menyebabkan terjadinya agency problem.

Djadjadikerta (2004), menyadari adanya agency problem, principal memerlukan alat pengendali agar agent bertindak sesuai dengan tujuan yang ingin dicapainya dan terpaksa mengeluarkan biaya tambahan yang disebut agency cost. Agency cost digunakan untuk membiayai monitoring, mendesain sistem pengendalian dan melakukan eksternal audit serta menyediakan sistem informasi yang baik yang semuanya bermanfaat untuk mengurangi asimetri informasi. Dalam lingkup akuntansi semua hal tersebut dikenal sebagai pengendalian internal.

Kinerja Auditor

Kinerja auditor internal pemerintah, yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya (Mangkunegara, 2005). Goldwasser (1993), menyatakan kinerja auditor internal adalah kinerja individual auditor internal yang disesuaikan dengan tingkatan (*level*) dalam organisasi. Pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu, yaitu: (1) kualitas kerja yaitu mutu penyelesaian pekerjaan dengan bekerja berdasar pada seluruh kemampuan dan keterampilan, serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor; (2) kuantitas kerja yaitu jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor, serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan; (3) ketepatan waktu yaitu ketepatan penyelesaian pekerjaan sesuai dengan waktu yang tersedia. Kinerja auditor merupakan hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan padanya, dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik atau sebaliknya.

Kepatuhan Pada Kode Etik

Etika berasal dari bahasa Yunani yaitu ethos yang berarti norma-norma, nilai-nilai, kaidah-kaidah dan ukuran-ukuran bagi tingkah laku manusia yang baik, seperti yang dirumuskan oleh beberapa ahli berikut: Arens et al. (2008:98) berpendapat bahwa etika secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai-nilai moral.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/05/M.Pan/03/2008 tentang Standar Audit APIP menyebutkan, Kode Etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan pengawasan. Kode Etik berdasarkan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) dengan nomor S-01/AAIPI/3/2014 menggambarkan norma perilaku yang diharapkan bagi auditor intern pemerintah dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya, yaitu: prinsip Integritas, Objektivitas, Kerahasiaan, Kompetensi, Akuntabel dan Perilaku Profesional.

Kompetensi

Kompetensi yang seharusnya dimiliki oleh auditor APIP diatur dalam Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor. Standar Kompetensi Auditor menjelaskan ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan/keahlian (*skill*), dan sikap perilaku (*attitude*) untuk dapat melakukan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik. Standar Kompetensi Auditor terdiri dari kompetensi umum dan kompetensi teknik pengawasan. Selanjutnya menurut Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor, kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang pegawai negeri sipil berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.

Pengalaman Audit

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan dan memberikan peluang yang lebih besar untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik apabila pekerjaan tersebut dilakukan lagi. Semakin luas pengalaman kerja seseorang maka akan semakin terampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna dalam pola pikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang ditetapkan (Singgih, 2010).

Pengalaman audit adalah pengalaman yang diperoleh auditor selama melakukan proses audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani (Suraida, 2005).

Hubungan kepatuhan pada kode etik dengan kinerja auditor

Berdasarkan Dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dinyatakan dalam standar umum audit kinerja dan audit investigasi meliputi standar-standar yang terkait dengan karakteristik organisasi dan individu-individu yang melakukan kegiatan audit harus independen, obyektif, memiliki keahlian (latar belakang pendidikan, kompetensi teknis dan sertifikasi jabatan dan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan), kecermatan profesional dan kepatuhan terhadap kode etik.

Penelitian Heru Kurniawan (2016) menunjukkan bahwa etika berpengaruh terhadap kinerja auditor, sehingga etika profesi yang bagus akan menjadikan semakin baik pula kinerja auditor. Desak Made Muliani (2015) menunjukkan bahwa pengaruh positif dan signifikan antara etika terhadap penerapan kinerja auditor.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Riris Rotua Sitorus dan Lenny Wijaya (2016), dimana etika tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, yang menjadi penyebab adalah (1) moderasi struktur audit yang dibuat akan dapat membantu meningkatkan pengaruh profesionalisme seorang auditor terhadap kinerja audit yang dijalankan; dan (2) struktur audit memoderasi pengaruh etika terhadap kinerja audit, yang menjelaskan bahwa struktur audit yang dibuat mampu menanamkan sifat etika dalam berprofesi sebagai seorang auditor yang akan mempengaruhi kinerja auditor itu sendiri.

Berdasarkan beberapa hasil penelitian di atas, kepatuhan pada kode etik mendukung kemampuan auditor dalam meningkatkan kinerja. Akan tetapi dalam penugasan yang melibatkan pembentukan tim akan dapat berpengaruh dalam meningkatkan kinerja. Perlakuan yang berbeda ataupun kepatuhannya pada kode etik dengan tingkat yang berbeda akan menimbulkan perbedaan pandangan, yang tentunya perlakuan individu auditor pada saat menjalankan tugas akan sulit untuk meningkatkan kinerja.

Hubungan kompetensi dengan kinerja auditor

Menurut Arens, *et al* (2014) ketika mempertimbangkan keberadaan salah saji yang material, auditor bertanggungjawab menerapkan kompetensi yang dimiliki dalam membuat keputusan tentang tindakan yang tepat dalam situasi penugasan audit. Jadi kompetensi digunakan oleh auditor dalam memahami serta mengevaluasi sistem pengendalian internal auditi, mempertimbangkan prosedur audit yang akan digunakan, menilai bukti audit serta membuat keputusan mengenai hasil audit.

Penelitian Yosia Theo N (2016) juga menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh kepada kinerja auditor. Dengan didukung kompetensi yang baik, maka kinerja auditor tersebut akan semakin baik juga. Endah dan Heru (2011) diperoleh hasil bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hal ini mendukung adanya perubahan paradigma baru dari auditor yang dahulu dianggap sebagai *watch dog* (anjing penjaga) yang menaekuti auditi tapi sekarang berperan sebagai *consultant dan catalyst* (konsultasi dan katalis).

Dari penelitian diatas, kemampuan auditor dalam meningkatkan kinerjanya diperoleh dari kompetensinya. Kompetensi yang dimiliki akan membantu auditor untuk melaksanakan audit secara efektif dan efisien. Akan tetapi kurangnya pelatihan dan pendidikan dapat menyebabkan auditor dalam melaksanakan audit akan mendapatkan kesulitan-kesulitan dalam proses audit yang tidak dapat meningkatkan kinerjanya. Hal inilah yang menyebabkan pada beberapa penelitian, kompetensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.

Hubungan pengalaman audit dengan kinerja auditor

Menurut Mulyadi (2010:25), jika seseorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Disamping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya.

Keberhasilan dalam pelaksanaan tugas intern banyak tergantung pada kedudukan pemeriksa intern dalam bagan organisasi, tanggapan pimpinan terhadap hasil pemeriksaan, pengertian-pengertian dari yang diperiksa, disamping itu tentunya dengan keahlian dan pengalaman pemeriksa intern itu sendiri (Theodorus M Tuanakotta, 2009). Menurut Gusnardi (2003:8) indikator pengalaman audit yaitu jenjang jabatan auditor, tahun pengalaman kerja auditor, keahlian yang dimiliki auditor, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti auditor.

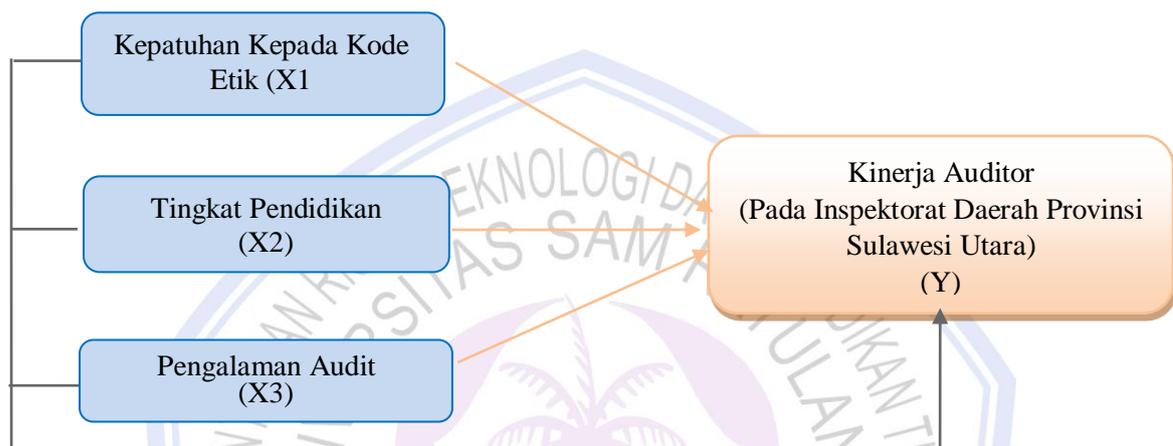
Penelitian Muhajir (2015) lewat penelitiannya pada Inspektorat Aceh menunjukkan bahwa Hasil pengujian hipotesis berikutnya menunjukkan bahwa pengalaman audit berpengaruh terhadap kinerja APIP. APIP yang lebih berpengalaman akan lebih cepat tanggap dalam mendeteksi kekeliruan yang terjadi, bertambahnya pengalaman audit juga akan meningkatkan ketelitian dalam melaksanakan tugas pemeriksaan. Sedangkan APIP yang tidak berpengalaman akan melakukan kesalahan lebih besar dibandingkan yang berpengalaman.

Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Haris Fuad dan Rina Trisnawati (2015) menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan kesalahan lebih besar dibandingkan auditor yang berpengalaman.

Berdasarkan beberapa penelitian diatas, pengalaman audit mendukung kemampuan auditor dalam meningkatkan kinerja. Akan tetapi kurang banyaknya penugasan yang diberikan menjadikan auditor sulit dalam memahani tugas-tugas suatu pekerjaan, sehingga auditor tidak mampu meminimalisir kesalahan dalam fungsi pengawasan yang membuat peningkatan kinerja auditor menjadi terhambat.

Kerangka Konseptual

Berdasarkan dari uraian latar belakang, tinjauan pustaka dengan teori-teori yang ada serta penelitian terdahulu sebagaimana telah dijelaskan pada bab-bab sebelumnya terhadap penelitian ini, maka sebagai kerangka konseptual dari penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Sumber: Data Olahan, 2019

Hipotesis

- Ha₁ : Diduga adanya pengaruh kepatuhan pada kode etik terhadap kinerja auditor.
 Ha₂ : Diduga adanya pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor.
 Ha₃ : Diduga adanya pengaruh pengalaman audit terhadap kinerja auditor.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah metode kuantitatif. Berdasarkan hubungan antara variabel yang diteliti, maka penelitian ini merupakan penelitian asosiatif kausal yaitu hubungan yang bersifat sebab-akibat. Jadi penelitian ini akan menganalisis pengaruh variabel independen yaitu kepatuhan pada kode etik (X1), kompetensi (X2), dan pengalaman audit (X3) terhadap variabel dependen yaitu kinerja auditor (Y).

Populasi Sampel, Besar Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu berjumlah 97 (sembilan puluh tujuh) responden yang terbagi dari 60 (enam puluh) orang auditor (telah dinyatakan lulus pembentukan auditor dan telah ditetapkan SK Gubernur sebagai Pejabat Fungsional Tertentu) dan 37 (tiga puluh tujuh) orang calon auditor (telah dinyatakan lulus pembentukan auditor namun belum ditetapkan SK Gubernur sebagai Pejabat Fungsional Tertentu) yang berada di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara.

Lokasi dan Waktu Penelitian

Lokasi dalam penelitian ini ialah Kantor Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara. Adapun waktu penelitian dilakukan selama 2 (dua) bulan yaitu mulai bulan April sampai dengan Mei 2018.

Definisi Operasional

1. Kepatuhan Pada Kode Etik (X1)
Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) Nomor S-01/AAIPI/3/2014, untuk mencegah terjadinya tingkah laku tidak etis, agar dipenuhi prinsip-prinsip kerja akuntabel dan terlaksananya pengendalian pengawasan sehingga terwujud auditor kredibel dengan kinerja optimal dalam pelaksanaan pengawasan.
2. Kompetensi (X2)
Berdasarkan pada Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor, kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya. Standar Kompetensi Auditor terdiri dari kompetensi umum dan kompetensi teknik pengawasan. Auditor wajib memiliki kompetensi yang mencakup aspek pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku untuk melakukan tugasnya.
3. Pengalaman Audit (X3)
Suraida (2005), menyatakan pengalaman audit adalah pengalaman yang diperoleh auditor selama melakukan proses audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Untuk lebih mudah pemahaman mengenai variabel penelitian yang akan digunakan, maka variabel ini dijabarkan ke dalam bentuk operasionalisasi dan pengukuran variabel.
4. Kinerja Auditor (Y)
Kalbers dan Fogarty (1995), menyatakan kinerja yaitu hasil kerja yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan padanya, dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik atau sebaliknya. Yang dimaksud kinerja dalam penelitian ini adalah kinerja individu anggota suatu organisasi dalam kegiatan perencanaan dan pelaksanaan audit. Untuk mengukur variabel kinerja sebagai variabel dependen digunakan instrumen yang dikembangkan.

Analisis Regresi

Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah metode regresi berganda (*multiple regression*), dengan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

Keterangan:

- Y = kinerja Auditor
 α = konstanta
 $\beta_1; \beta_2; \beta_3$ = koefisien regresi
 X_1 = kepatuhan pada kode etik
 X_2 = kompetensi
 X_3 = pengalaman audit
 ε = error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum

Penelitian yang dilakukan dalam penulisan ini yaitu pada auditor yang bertugas di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara. Kedudukan Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara adalah merupakan unsur pengawas penyelenggaraan pemerintahan daerah provinsi yang dipimpin oleh seorang Inspektur Daerah. Dalam melaksanakan tugasnya secara teknis operasional berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Gubernur Sulawesi Utara melalui Sekretaris Daerah Provinsi Sulawesi Utara.

Deskriptif dan Analisis Data

Tabel 1. Sebaran Kuesioner

| Keterangan | Jumlah |
|---|--------|
| Keuseiner yang disebar | 97 |
| Kuesioner yang kembali | 97 |
| Kuesioner yang dapat digunakan dalam penelitian | 97 |

Sumber: Hasil uji tahun 2018

Jumlah kuesioner yang digunakan dalam analisis data adalah sebanyak 97 (sembilan puluh tujuh) kuesioner dimana keseluruhan kuesioner dapat digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 2. Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

| Jenis Kelamin | Frequency | Percent |
|---------------|-----------|------------|
| Laki-laki | 46 | 47,4 |
| Perempuan | 51 | 52,6 |
| Total | 97 | 100 |

Sumber: Hasil uji tahun 2018

Berdasarkan jenis kelamin terdiri dari 46 orang laki-laki dan 51 orang perempuan.

Tabel 2. Responden Berdasarkan Usia

| Usia | Frequency | Percent |
|--------------|-----------|------------|
| 20-30 Tahun | 5 | 5,1 |
| 31-40 Tahun | 31 | 32,0 |
| 41-50 Tahun | 30 | 30,9 |
| > 50 Tahun | 31 | 32,0 |
| Total | 97 | 100 |

Sumber: Hasil uji tahun 2018

Berdasarkan usia, terdapat 36 orang berusia 20-40 tahun dan 61 orang berusia > 40 tahun.

Tabel 3. Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan

| Tingkat Pendidikan | Frequency | Percent |
|--------------------|-----------|------------|
| Strata 1 | 67 | 69,07 |
| Strata 2 | 30 | 30,93 |
| Total | 97 | 100 |

Sumber: Hasil uji tahun 2018

Berdasarkan tingkat pendidikan, terdapat 67 orang yang berpendidikan strata 1 dan 30 orang yang berpendidikan strata 2.

Tabel 4. Jumlah Responden yang mengikuti Diklat Keuangan

| Jumlah Diklat Keuangan | Frequency | Percent |
|------------------------|-----------|------------|
| > 15 kali | 7 | 7,22 |
| 11-15 kali | 12 | 12,37 |
| 6-10 kali | 16 | 16,49 |
| ≤ 5 kali | 57 | 58,76 |
| Tidak Pernah | 5 | 5,16 |
| Total | 97 | 100 |

Sumber: Hasil uji tahun 2018

Berdasarkan jumlah pendidikan dan pelatihan keuangan yang diikuti, terdapat 5 orang yang tidak pernah mengikuti, 57 orang yang mengikuti ≤ 5 kali, 16 orang yang mengikuti 6-10 kali, 12 orang yang mengikuti 11-15 kali dan 7 orang yang mengikuti > 15 kali.

Tabel 5. Responden yang mengikuti Diklat Teknis

| Jumlah Diklat Teknis | Frequency | Percent |
|----------------------|-----------|------------|
| > 15 kali | 14 | 14,43 |
| 11-15 kali | 12 | 12,37 |
| 6-10 kali | 31 | 31,96 |
| ≤ 5 kali | 36 | 37,12 |
| Tidak Pernah | 4 | 4,12 |
| Total | 97 | 100 |

Sumber: Hasil uji tahun 2018

Berdasarkan jumlah pendidikan dan pelatihan teknis yang diikuti, terdapat 4 orang yang tidak pernah mengikuti, 36 orang yang mengikuti ≤ 5 kali, 31 orang yang mengikuti 6-10 kali, 12 orang yang mengikuti 11-15 kali dan 14 orang yang mengikuti > 15 kali.

Hasil Analisis Regresi

Tabel 6. Regresi Berganda

| Model | | Coefficients ^a | | | | |
|-------|--------------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|------|
| | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | |
| | | B | Std. Error | Beta | T | |
| 1 | (Constant) | 7,074 | 1,792 | | 3,947 | ,000 |
| | Kepatuhan pada kode etik | ,528 | ,074 | ,598 | 7,096 | ,000 |
| | Kompetensi | ,170 | ,075 | ,167 | 2,257 | ,026 |
| | Pengalaman Audit | ,226 | ,085 | ,215 | 2,665 | ,009 |

a. Dependent Variable: Kinerja Auditor

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS 21.0

$$Y = 7,074 + 0,528X_1 + 0,170X_2 + 0,226X_3 + \varepsilon$$

Persamaan regresi berganda diatas, dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Kepatuhan pada kode etik memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor dilihat dari nilai koefisien regresi sebesar 0,528. Hal ini menunjukkan bahwa penambahan satu satuan kepatuhan pada kode etik akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,528 satuan.
2. Kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor dilihat dari nilai koefisien regresi sebesar 0,170. Hal ini menunjukkan bahwa penambahan satu satuan kompetensi akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,170 satuan.
3. Pengalaman audit memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor dilihat dari nilai koefisien regresi sebesar 0,226. Hal ini menunjukkan bahwa penambahan satu satuan pengalaman audit akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,226 satuan.
4. Nilai intersep sebesar 7,074 menunjukkan bahwa apabila kepatuhan pada kode etik, kompetensi, dan pengalaman audit dianggap konstan, maka kinerja auditor akan bertambah sebesar 7,074 satuan.

Pengujian hipotesis secara simultan

Tabel 7. Hasil Pengujian Simultan (Uji F)

| ANOVA ^a | | | | | | |
|--------------------|------------|----------------|----|-------------|---------|-------------------|
| Model | | Sum of Squares | Df | Mean Square | F | Sig. |
| 1 | Regression | 1479,269 | 3 | 493,090 | 273,247 | ,000 ^b |
| | Residual | 167,824 | 93 | 1,805 | | |
| | Total | 1647,093 | 96 | | | |

a. Dependent Variable: Kinerja Auditor

b. Predictors: (Constant), Pengalaman Audit, Kompetensi, Kepatuhan pada Kode Etik

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS 21.0

Berdasarkan tabel distribusi F, nilai Ftabel = 2,70. Hasil pengolahan data pada tabel 5.11, menunjukkan bahwa $F_{hitung} = 273,247 > F_{tabel} = 2,70$, maka H_a diterima dan H_o ditolak. Dilihat dari nilai signifikansi, tabel 5.11 menunjukkan bahwa nilai signifikansi adalah $0,000 < 0,05$ sehingga H_a diterima dan H_o ditolak.

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa variabel kepatuhan pada kode etik, kompetensi, dan pengalaman audit berpengaruh terhadap variabel kinerja auditor. Tingkat signifikansi sebesar 0,000 menunjukkan bahwa model regresi dapat dipakai untuk memprediksi kinerja auditor.

Pengujian hipotesis secara parsial**Tabel 8. Hasil Pengujian Parsial (Uji t)**

| Model | Coefficients ^a | | | | | |
|-------|-----------------------------|------------|---------------------------|------|-------|------|
| | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | Sig. | |
| | B | Std. Error | Beta | T | | |
| 1 | (Constant) | 7.074 | 1.792 | | 3.947 | .000 |
| | Kepatuhan pada kode etik | .528 | .074 | .598 | 7.096 | .000 |
| | Kompetensi | .170 | .075 | .167 | 2.257 | .026 |
| | Pengalaman audit | .226 | .085 | .215 | 2.665 | .009 |

a. Dependent Variable: Kinerja Auditor

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS 21.0

Pengaruh kepatuhan pada kode etik terhadap kinerja auditor menunjukkan H_{a1} diterima dan H_{o1} ditolak, sehingga **terbukti** bahwa kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor menunjukkan bahwa H_{a2} diterima dan H_{o2} ditolak, sehingga **terbukti** bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Pengaruh pengalaman audit terhadap kinerja auditor menunjukkan H_{a3} diterima dan H_{o3} ditolak, sehingga **terbukti** bahwa pengalaman berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Uji Koefisien Korelasi (R) dan Koefisien Determinasi (*adjusted R*²)**Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Korelasi dan Koefisien Determinasi**

| Model Summary | | | | |
|---------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
| 1 | .948 ^a | .898 | .895 | 1.343 |

a. Predictors: (Constant), Pengalaman Audit, Kompetensi, Kepatuhan Pada Kode Etik

b. Dependent Variable: Kinerja Auditor

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS 21.0

Nilai koefisien korelasi (R) sebesar 0,948 menunjukkan bahwa hubungan (korelasi) antara variabel independen dan variabel dependen mempunyai hubungan yang sangat kuat. Artinya kepatuhan pada kode etik, kompetensi dan pengalaman audit mempunyai hubungan yang sangat kuat terhadap kinerja auditor, karena sangat mendekati nilai 1.

Nilai *adjusted R*² adalah 0,895 yang artinya peningkatan kinerja auditor sebesar 89,5% dipengaruhi oleh kepatuhan pada kode etik, kompetensi, dan pengalaman audit, sedangkan sisanya 10,5% dipengaruhi oleh faktor lain diluar penelitian ini.

Pembahasan**1. Pengaruh kepatuhan pada kode etik terhadap kinerja auditor**

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel kepatuhan pada kode etik, $t_{hitung} = 7,096 > t_{tabel} = 1,98472$ atau nilai signifikansi $0,000 < \text{tingkat signifikansi } 0,05$, sehingga kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Artinya hipotesis penelitian yang telah terbukti bahwa kepatuhan pada kode etik berpengaruh terhadap kinerja auditor dapat diberlakukan pada populasi auditor yang ada di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara. Hasil pengujian hipotesis ini diperkuat dengan nilai koefisien regresi kepatuhan pada kode etik sebesar 0,528 yang menunjukkan bahwa penambahan satu satuan kepatuhan pada kode etik akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,528 satuan. Artinya kepatuhan pada kode etik yang dimiliki oleh auditor pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara sudah baik sehingga mampu memberikan dampak terhadap kinerja auditor.

Hasil penelitian ini sesuai dengan pernyataan dalam Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) Nomor S-01/AAIPI/3/2014, untuk mencegah terjadinya tingkah laku tidak etis, agar dipenuhi prinsip-

prinsip kerja akuntabel dan terlaksananya pengendalian pengawasan sehingga terwujud auditor kredibel dengan kinerja optimal dalam pelaksanaan pengawasan.

Hasil penelitian ini mendukung pernyataan Arens.*et al.* (2014:90;96), Etika (*ethics*) secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral. Perilaku etis sangat diperlukan oleh masyarakat agar dapat berfungsi secara teratur.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Heru Kurniawan (2006) bahwa etika profesi berpengaruh terhadap kinerja auditor, hal ini menunjukkan semakin tinggi etika profesi yang dimiliki seorang auditor, maka semakin tinggi pula kinerja auditor. Demikian juga jika semakin rendah etika profesi yang dimiliki seorang auditor, maka semakin rendah pula kinerja seorang auditor.

2. Pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel kompetensi, $t_{hitung} = 2,257 > t_{tabel} = 1,98472$ atau nilai signifikansi $0,026 < \text{tingkat signifikansi } 0,05$, sehingga kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Artinya hipotesis penelitian yang telah terbukti bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kinerja auditor dapat diberlakukan pada populasi auditor yang ada di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara. Hasil pengujian hipotesis ini diperkuat dengan nilai koefisien regresi kompetensi sebesar $0,167$ yang menunjukkan bahwa penambahan satu satuan kompetensi akan meningkatkan kinerja auditor sebesar $0,167$ satuan. Artinya kompetensi yang dimiliki oleh auditor pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara sudah baik sehingga mampu memberikan dampak terhadap kinerja auditor.

Berdasarkan pada Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor, kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang pegawai negeri sipil berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.

Hasil penelitian ini mendukung pernyataan Arens, *et al I* (2014), ketika mempertimbangkan keberadaan salah saji yang material, auditor bertanggungjawab menerapkan kompetensi yang dimiliki dalam membuat keputusan tentang tindakan yang tepat dalam situasi penugasan audit.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Endah dan Heru (2011) bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kinerja auditor, hal ini mendukung perubahan paradigma baru dari auditor yang dahulu dianggap sebagai *watch dog* (anjing penjaga) yang menakutkan auditi tapi sekarang berperan sebagai konsultan dan katalis.

3. Pengaruh pengalaman audit terhadap kinerja auditor

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel pengalaman audit, $t_{hitung} = 2,665 > t_{tabel} = 1,98472$ atau nilai signifikansi $0,009 < \text{tingkat signifikansi } 0,05$, sehingga pengalaman audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Artinya hipotesis penelitian yang telah terbukti bahwa pengalaman audit berpengaruh terhadap kinerja auditor dapat diberlakukan pada populasi auditor yang ada di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara. Hasil pengujian hipotesis ini diperkuat dengan nilai koefisien regresi pengalaman audit sebesar $0,215$ yang menunjukkan bahwa penambahan satu satuan pengalaman audit akan meningkatkan kinerja auditor sebesar $0,215$ satuan. Artinya pengalaman audit yang dimiliki oleh auditor pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara sudah baik sehingga mampu memberikan dampak terhadap kinerja auditor.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), 2011 dalam Standar Umum Pertama PSA No.4 menyatakan bahwa sebarang tinggi keahlian seseorang dalam bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia belum dapat dikatakan memenuhi syarat dalam standar auditing apabila ia tidak mempunyai pendidikan dan pengalaman yang memadai dalam bidang audit. Menurut Suraida (2005), pengalaman audit adalah pengalaman yang diperoleh auditor selama melakukan proses audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Ni Wayan Dewi Anggreni dan Ni Ketut Rasmini (2017) bahwa pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Kondisi ini menggambarkan bahwa semakin tinggi pengalaman auditor, maka kinerja auditor yang dihasilkan cenderung semakin tinggi.

KESIMPULAN DAN SARAN**Kesimpulan**

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis data dalam penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan berdasarkan hipotesis yang telah dirumuskan yaitu:

- Kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor karena penambahan satu satuan kepatuhan pada kode etik akan menambah kinerja auditor sebesar 0,528 satuan.
- Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor karena penambahan satu satuan kompetensi akan menambah kinerja auditor sebesar 0,170 satuan.
- Pengalaman audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor karena penambahan satu satuan kompetensi akan menambah kinerja auditor sebesar 0,226 satuan.

Saran

Melalui penelitian ini maka disarankan kepada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara untuk terus meningkatkan kinerja para auditor. Upaya-upaya yang dapat dilakukan yaitu sebagai berikut:

- Meningkatkan sikap kepatuhan pada kode etik. Penelitian ini memberikan masukan kepada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara untuk memperhatikan bagaimana meningkatkan kepatuhan pada kode etik.
- Sebaiknya seorang auditor meningkatkan kompetensinya yang melibatkan pejabat berwenang dengan mengikuti pendidikan dan pelatihan, kursus-kursus teknis serta pelatihan kantor sendiri untuk menunjang kemampuan auditor dalam melakukan pemeriksaan dan untuk meningkatkan kinerja auditor dan dapat menghasilkan audit yang berkualitas.
- Memanfaatkan serta meningkatkan pengalaman audit. Penelitian ini memberikan masukan kepada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara untuk memperhatikan bagaimana memanfaatkan dan meningkatkan pengalaman audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A.A., and Loebbecke, J. L. 2008. *Auditing Pendekatan Terpadu*, Terjemahan oleh Amir Abadi Yusuf, Buku Dua, Edisi Indonesia, Salemba Empat, Jakarta.
- Arens, A, R., Elder, M. and Beasley. 2014. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi Edisi 15 Jilid 1*. Penerbit Erlangga.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) 2014, *Kode Etik Auditor Intern Pemerintah*.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI). 2013. *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*. Jakarta: Komite Standar Audit AAIPI.
- Beritasatu.com, terbitan Senin 18 September 2017. Topik "Cegah Korupsi di Daerah, KPK dan Kemendagri Susun Aturan Penguatan APIP". <http://www.beritasatu.com/hukum/453118-cegah-korupsi-di-daerah-kpk-dan-kemdagri-susun-aturan-penguatan-apip.html>
- Dinata, P.K.M., dan Suputra, I.D.G.D. 2013. *Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali*. Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol. 4 No.1, Hal.39-53.
- Djadjdikerta, H. 2004. Perbandingan Pengendalian Intern dan Pengendalian Manajemen dalam Hubungannya dengan Agency Theory. *Jurnal Bina Ekonomi* (Vol. 8 Nomor 1) Hal. 17-31.
- Fuad, H., dan Trisnawati, R. (2015). *Pengaruh Pengalaman, Otonomi, Profesionalisme, Ambiguitas Peran, Dan Motivasi Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Semarang)*. Thesis Universitas Muhammadiyah Surakarta. <http://eprints.ums.ac.id/39229/>.
- Goldwasser. (1993). The plaintiffs' Bar Discusses Auditor Performance. *Journal of CPA*.

- Gusnardi. 2003. "Analisis Perbandingan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Judgment Penetapan Risiko Audit oleh Auditor yang Berpengalaman dan Auditor yang Belum Berpengalaman". Tesis (tidak dipublikasikan). Bandung: Universitas Padjadjaran.
- Kalbers, L.P., dan Fogarty, T.J. 1995. "Profesionalism and Its Consequences: A Study of Internal Auditors", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 14: 64-86. Ohio.
- Keraf, S. dan Haryono, R. *Etika Bisnis Membangun Bisnis sebagai Profesi Luhur*. Kanisius, 1995, Yogyakarta.
- Kneffel, E.O., Sondakh, J.J., dan Mawikere, L. 2017. *Pengaruh Kode Etik APIP Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah Pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara*. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* Vol 12 (2), 2017, Hal. 636-660
- Kurniawan, H. 2016. *Pengaruh Pengalaman, Otonomi, dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Surakarta dan Semarang*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Surakarta. Kurnia30heru@gmail.com.
- Laporannews.com, terbitan Jumat 26 Mei 2017. Topik "Mendagri Akui Lemahnya Peran APIP Dalam Mengawasi Korupsi di Pemda". <https://laporannews.com/ar/kebijakan-dan-undang-undang/item/2170-mendagri-akui-lemahnya-peran-apip-dalam-mengawasi-korupsi-di-pemda>
- Leon, L. 1957. *A Theory Cognitive Dissonance*. California : Stanford Univesity Press.
- Mangkunegara, A. P. (2005), *Evaluasi Kinerja Sumber Daya Manusia*, Penerbit Refika Aditama, Bandung
- Meckling, J. 1976. *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics*, October, 1976, V. 3, No. 4, pp. 305-360.
- Muhajir.2015. *Pengaruh Pengalaman Audit, Kepuasan Kerja dan Integritas Terhadap Kinerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*. Volume 4, No. 1, Februari 2015, ISSN 2302-0164 pp. 74- 80.
- Muliani, D.M., Sujana, E., dan Purnamawati, I. G. A 2015. Pengaruh Pengalaman, Otonomi, dan Etika Profesi terhadap *Kinerja Auditor* (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Provinsi Bali). *Jurnal Akuntansi Program S1*, Vol.3 No.1. Hal. 1-11.
- Mulyadi. 2010. *Sistem Akuntansi*, Edisi ke-3, Cetakan ke-5. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Ni Wayan, D.A., dan Ni Ketut, R., 2017. *Pengaruh Pengalaman Auditor dan Time Budget Pressure Pada Profesionalisme dan Implikasinya Terhadap Kinerja Auditor*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 18.1. Januari (2017): 145-175. ISSN: 2302-8556.
- Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor.
- Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 06 Tahun 2015, tentang *Grand Design Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Tahun 2015-2019*.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/04/M.PAN/03/2008 Tanggal : 31 Maret 2008 tentang *Kode Etik Aparat Pengawas Internal Pemerintah*.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008, tentang *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.

- Singgih, E.M., dan Bawono, I, R. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Care Profesional* Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal SNA 13 UNSOED*. Purwokerto.
- Sitorus, R.R., dan Wijaya, L. (2016), *Pengaruh Profesionalisme dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Dengan Struktur Audit Sebagai Pemoderasi*. Vol. 9 No. 2. Hal. 98-119.
- Suara.com, terbitan Jumat 26 Mei 2017. Topik “Mendagri Akui Kritik KPK Soal Lemahnya Peran APIP Cegah Korupsi”. <https://www.suara.com/news/2017/05/26/133816/kpk-kritik-apip-tak-mampu-cegah-korupsi-di-pemerintahan-daerah>
- Sujana, E. 2012. *Pengaruh Kompetensi, Motivasi, Kesesuaian Peran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat Pemerintah Kabupaten*. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika (JINAH)* Volume 2 Nomor 1, Singaraja Desember 2012. ISSN 2089-3310, Hal. 1-27.
- Suraida, I. 2005. *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Resiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik*. *Jurnal Ilmiah* vol. 7 no.3, Nov. 2005. Hal 186-202.
- Tribunnews.com, terbitan Selasa 26 September 2017. Topik “7 Kepala Daerah Dijerat KPK Selang Tahun 2017”. <http://www.tribunnews.com/nasional/2017/09/26/7-kepala-daerah-dijerat-kpk-selama-2017-teranyar-bupati-cantik-yang-gemar-undang-musik-cadas>
- Tuanakotta, T.M. 2009. *Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam Tindak Pidana Korupsi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Undang-undang Nomor 5 Tahun 2014, tentang *Aparatur Sipil Negara*
- Wulandari, E., dan Tjahjono, H.K. 2011, *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Pada BPKP Perwakilan DIY*. *Jurnal Bisnis Teori dan Implementasi* Vol. 11 No. 1. Hal. 27-44
- Yosia, T.N, 2016. *Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor Dengan Kebijakan Remunerasi Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jenderal Soedirman. *Journal&proceeding feb unsoed* Vol. 6 No.1. Hal 424-444