

## **Pengaruh Modal Manusia dan Pengembangannya terhadap Kinerja Auditor Kementerian Kelautan dan Perikanan**

### ***The Influence of Human Capital and Its Development on Auditor Performance Ministry of Marine Affairs and Fisheries***

**Dungdung Septina Suyanti\***

Departemen Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Manajemen, IPB University

E-mail: ddss2019suyanti@apps.ipb.ac.id

**Pudji Muljono**

Departemen Komunikasi dan Pengembangan Masyarakat, Fakultas Ekologi Manusia, IPB University

E-mail: pudjimuljono@gmail.com

**Aida Vitayala S.Hubeis**

Departemen Komunikasi dan Pengembangan Masyarakat, Fakultas Ekologi Manusia, IPB University

E-mail: aidavitayala@yahoo.com

#### **ABSTRACT**

*Auditors are internal supervisors whose role is to provide assurance and consultation so that the Ministry of Marine Affairs and Fisheries' programs, activities and budgets are carried out transparently and accountable. Good auditor performance can improve organizational performance and encourage the implementation of good governance. This study aims to analyze the characteristics of human capital and human capital development that affect the performance of auditors of the Ministry of Marine Affairs and Fisheries. The sampling technique uses non probability sampling. The type of non probability sampling used in this study is saturated sampling where all respondents are used as examples. The data were analyzed with descriptive statistics and Structural Equation Modeling Partial Least Square (SEM-PLS) analysis by first testing the questionnaire through validity and reliability tests. The results showed that auditor performance is not influenced by human capital development but has a significant important role for human capital. Human capital development indicators that are best reflected in a row are on-the-job training, career support and off-the-job training. Good human capital plays an important role for auditors in meeting work quantity, time and quality targets. This study also found that human capital can mediate the effect of human capital development on auditor performance. Knowledge, experience, professional proficiency and personality traits are important human capital indicators in this study.*

**Keywords:** Auditor performance, human capital, human capital development, SEM-PLS.

#### **ABSTRAK**

Auditor adalah pengawas internal yang berperan memberikan jaminan dan konsultasi agar program, kegiatan dan anggaran Kementerian Kelautan dan Perikanan terlaksana secara transparansi dan akuntabel. Kinerja auditor yang baik dapat meningkatkan kinerja organisasi dan mendorong terlaksananya pemerintahan yang baik. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis karakteristik modal manusia dan pengembangan modal manusia yang mempengaruhi kinerja auditor kementerian kelautan dan perikanan. Teknik pengambilan contoh menggunakan *non probability sampling*. Jenis *non probability sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah *sampling jenuh* yang semua responden digunakan sebagai contoh. Data dianalisis dengan statistika deskriptif dan analisis *Structural Equation Modelling Partial Least Square* (SEM-PLS) dengan terlebih dahulu dilakukan pengujian kuesioner melalui uji validitas dan uji realibilitas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja auditor tidak dipengaruhi oleh pengembangan manusia tetapi mempunyai peran penting yang signifikan terhadap modal manusia. Indikator pengembangan modal manusia yang direfleksikan paling baik secara berurut-turut adalah pelatihan di tempat kerja, dukungan karir dan pelatihan di luar pekerjaan. Modal manusia yang baik berperan penting bagi auditor dalam memenuhi target kuantitas, waktu dan kualitas kerja. Penelitian ini juga menemukan bahwa modal manusia dapat memediasi pengaruh pengembangan modal manusia terhadap kinerja auditor. Pengetahuan, pengalaman, kecakapan profesional dan sikap kepribadian merupakan indikator modal manusia yang penting dalam penelitian ini.

**Kata kunci:** Kinerja auditor, modal manusia, pengembangan modal manusia, SEM-PL.

*\*Corresponding author*

## PENDAHULUAN

Pembangunan kelautan dan perikanan di Kementerian Kelautan dan Perikanan (KKP) mendapat pengawasan oleh pengawas internal. Pengawas internal berperan memberikan jaminan dan konsultasi independen yang obyektif untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan program, kegiatan dan anggaran KKP. Pengawas internal di KKP yaitu Inspektorat Jenderal yang termasuk bagian dari Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Menurut PP (2008) APIP berperan untuk memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan, memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, serta memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

Sebagian besar pegawai negeri sipil pada Inspektorat Jenderal KKP adalah auditor aktif. Pada bidang audit, auditor adalah modal manusia (*human capital*) paling penting (Chang *et al.*, 2011). Karena sumber penting dari inovasi dan pembaruan strategis pada industri berbasis pengetahuan seperti audit adalah sumber daya manusia (Bontis, 1998). Modal manusia adalah sumber keunggulan kompetitif dan berkelanjutan bagi organisasi karena hasilnya bernilai, langka dan unik serta tidak dapat digantikan.

Kinerja APIP yang baik dapat meningkatkan kinerja organisasi dan mendorong terlaksananya pemerintahan yang baik. Namun demikian Inspektorat Jenderal KKP sebagai APIP belum menunjukkan kinerjanya secara optimal sebagai cara untuk mendeteksi dini berbagai penyimpangan yang terjadi. Hal ini terbukti dari temuan KKP yang pada kenyataannya ditemukan lebih dahulu oleh auditor eksternal yaitu Badan Pengawas Keuangan Republik Indonesia (BPK RI), bukan oleh Itjen KKP sebagai auditor internal. Berdasarkan Laporan Hasil dari Pemeriksaan BPK RI tahun 2022 terdapat temuan terhadap sistem pengendalian intern dan kepatuhan peraturan perundang-undangan pada satuan kerja (satker) di KKP. Temuan ini antara lain penyaluran dana bergulir minimal senilai Rp54.290.000.000,00 yang tidak tepat sasaran, serta restrukturisasi dana bergulir senilai Rp286.198.905.818,33 yang berpotensi gagal bayar (BPK, 2022). Sebelumnya, yaitu pada tahun 2020 terdapat operasi tangkap tangan (OTT) Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) terhadap Menteri KKP terkait kasus pemberian izin ekspor benih lobster senilai Rp25.742.626.250,00 (Putri, 2021; Ramadhan, 2020).

Beberapa hasil temuan dari BPK RI dan OTT KPK memperlihatkan ketidakefektifan dari kinerja Inspektorat Jenderal KKP yaitu belum melakukan pengawasan, pembinaan, hingga pencegahan penyelewangan secara efektif. Kinerja APIP sangat bergantung pada kinerja auditornya karena auditor berperan sebagai penilai kecukupan struktur pengendalian intern, penilai efektifitas struktur pengendalian intern, dan penilai kualitas kerja (PP, 2008). Oleh karenanya, seorang auditor harus memiliki kemampuan dan keahlian untuk dapat menjalankan fungsi tersebut (Marganingsih & Martani, 2010).

Kurangnya kompetensi auditor akan memengaruhi kemampuan auditor melaksanakan kegiatan pengawasan. Hal ini selaras dengan hasil survei persepsi pegawai KKP terhadap kinerja pengawasan Itjen pada Bulan Juli sampai dengan September 2022. Hasilnya menemukan permasalahan terkait kompetensi maupun keahlian auditor. Permasalahan tersebut antara lain mengenai penerapan kriteria pengawasan secara kontekstual, kurangnya kualitas rekomendasi yang diberikan auditor, kompetensi teknis auditor terhadap obyek yang diawasi, dan ketelitian auditor dalam melakukan analisa terhadap kesesuaian bukti-bukti pengawasan. Selain itu pada tahun 2022 Kementerian

Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Kemenpan RB) melakukan evaluasi pelaksanaan reformasi birokrasi tahun 2021 pada KKP dan memberikan rekomendasi terkait kompetensi auditor. Hasil evaluasi memuat rekomendasi agar KKP melakukan analisis atas kesenjangan kompetensi Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) sehingga program-program peningkatan kompetensi teknis dapat diberikan kepada seluruh APIP.

Hasil penelitian dari Sutisna *et al.* (2014) menyimpulkan bahwa modal manusia mempunyai pengaruh nyata terhadap kinerja karyawan, Sutisna *et al.* (2014) menjelaskan bahwa prioritas utama modal manusia adalah peningkatan abilities. Selain itu hasil penelitian dari Sunahwati (2019) menemukan bahwa strategi yang sangat penting dalam meningkatkan kinerja organisasi publik yaitu kebijakan pengembangan sumber daya manusia dengan pelatihan dan pengembangan sebagai bagian tidak terpisahkan dari strategi tersebut. Sehingga agar kinerja Inspektorat Jenderal meningkat dibutuhkan pengembangan auditornya agar memiliki kemampuan dan keahlian yang lebih baik. Metode dalam memperoleh dan meningkatkan jumlah orang yang memiliki kemampuan, pelatihan, dan keahlian disebut sebagai pengembangan modal manusia (*human capital development*) (Griffin & Knight, 1990). Berdasarkan pemaparan sebelumnya, peneliti tertarik untuk mengkaji tentang pengaruh modal manusia dan pengembangan modal manusia terhadap kinerja auditor di Inspektorat Jenderal Kementerian Kelautan dan Perikanan.

## **Tinjauan Pustaka**

### **Kinerja Auditor**

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Menurut Mulyadi dan Puradiredja (1998) kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan. Menurut Kalbers dan Forgarty (1995) kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri dan bawahan langsung.

Terdapat beberapa faktor yang memengaruhi pencapaian kinerja. Mangkunegara (2013) mengungkapkan bahwa kinerja dipengaruhi kemampuan dan motivasi. Pegawai yang memiliki kemampuan potensi dan terampil dalam mengerjakan tugasnya akan lebih mudah mencapai kinerja yang diharapkan. Selain itu pegawai harus siap secara mental, mampu secara fisik, memahami target kerja dan dapat menciptakan situasi kerja yang baik. Menurut Simanjuntak (2011) kinerja dipengaruhi kompetensi individu, dukungan organisasi dan dukungan manajemen. Sedangkan Wirawan (2009) menjelaskan bahwa kinerja merupakan sinergi dari faktor internal pegawai, faktor lingkungan internal organisasi, dan faktor lingkungan eksternal organisasi. Faktor internal pegawai yaitu faktor-faktor dari dalam diri pegawai yang merupakan faktor bawaan dari lahir dan faktor yang diperoleh ketika ia berkembang. Seperti bakat, sifat pribadi, keadaan fisik dan kejiwaan. Sementara faktor-faktor yang diperoleh selama pertumbuhan misalnya pengetahuan, keterampilan, etos kerja, pengalaman kerja, dan motivasi kerja. Faktor lingkungan internal organisasi yaitu dukungan organisasi tempat kerja yang memengaruhi kinerja pegawai antara lain penggunaan peralatan teknologi, sistem kompensasi, iklim kerja organisasi, praktik manajemen termasuk dalam bidang

pengembangan karir. Faktor lingkungan eksternal organisasi adalah keadaan yang terjadi di lingkungan eksternal atau luar organisasi yang memengaruhi kinerja pegawai misalnya krisis ekonomi, budaya serta sosial dan politik.

Kinerja karyawan di dalam organisasi memerlukan pengukuran. Indikator kinerja menurut Sulistiyani dan Rosidah (2009) meliputi kualitas, kuantitas, ketepatan waktu, efektivitas biaya, kebutuhan supervisi, dampak interpersonal. Pada penelitian ini kinerja diukur dari komponen kinerja yang diadaptasi dari Kalbers dan Cenker (2008) yaitu kuantitas, waktu, serta kualitas. Pengukuran kuantitas mengacu pada Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi No. 42 tahun 2011 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyusunan Ikhtisar Laporan Hasil Pengawasan Aparat Intern Pemerintahan yaitu program pengawasan dan hasil pengawasan. Program pengawasan mengukur sejauh mana kegiatan pengawasan yang telah direncanakan yang terdiri atas: audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain mampu direalisasikan. Sedangkan, hasil pengawasan mengukur sejauh mana auditor dapat melaporkan temuan hasil pengawasannya serta memberikan rekomendasi perbaikan dan tindak lanjut. Kualitas diukur dari ketaatan terhadap kode etik dan standar audit karena ketaatan auditor terhadap kode etik dan standar audit merupakan bagian dari kinerja auditor dalam menjaga mutu audit yang dihasilkannya (Marganingsih & Martani 2010). Pengukuran waktu mengacu pada standar audit intern Pemerintah Indonesia yang menyatakan bahwa dalam penugasan auditor terdapat alokasi sumber daya waktu penugasan selain itu auditor harus mengomunikasikan hasil penugasan tepat waktu. Komunikasi yang tepat waktu berarti menyampaikan hasil penugasan sesuai waktu dan substansi informasi yang dibutuhkan sehingga organisasi dapat melakukan tindakan perbaikan yang tepat.

#### Modal Manusia

Menurut teori *human capital* (Schultz, 1960), modal manusia dapat diakumulasikan melalui pendidikan. Mara (2021) mendefinisikan modal manusia sebagai akumulasi keterampilan yang dapat dipasarkan, pelatihan di tempat kerja, pengalaman kerja, dan pengalaman bertahun-tahun di bidang tertentu. Secara umum modal manusia selalu dikaitkan dengan keterampilan dan keahlian seseorang dalam sebuah organisasi. Menurut Sharma (2013), modal manusia tidak hanya menyangkut hal tersebut tetapi juga mencakup karakter, sikap, kesehatan dan motivasi diri. Selanjutnya Sharma mengatakan bahwa aset pengetahuan hanyalah bagian faktor *intangible* yang berkontribusi pada kinerja seseorang. Istilah *human capital* juga sering dipertukarkan dengan istilah *intellectual capital*, walaupun secara definisi keduanya tidak sama. Menurut Marko (2013) sumber daya intelektual dan modal intelektual hanya bisa menjadi keunggulan kompetitif ketika manajemen mengakui pentingnya pengalaman individu, juga ketika pengetahuan seorang individu memiliki pengaruh positif pada perkembangan saat ini dan masa depan organisasi.

Adapun unsur-unsur yang dapat membentuk modal manusia ini terdiri dari *individual capability*, *individual motivation*, *leadership*, *the organizational climate*, dan *workgroup effectiveness* yang masing-masing memiliki peranan masing-masing dalam menentukan nilai perusahaan (Mayo, 2000). Kemampuan individu (*individual capability*) dapat dibagi ke dalam dua bagian yaitu kemampuan nyata (*actual ability*) dan kemampuan potensial (*potential ability*). Sedangkan dimensi dari *individual capability* ini mencakup kemampuan pribadi (*personal capabilities*), pengalaman (*experience*), nilai dan sikap yang memengaruhi tindakan (*values and attitudes that influence actions*), serta jaringan dan kontak sosial (*the network and range of personal contacts*).

Modal manusia pada penelitian ini diukur dari atribut modal manusia yang diadaptasi dari Samagaio dan Rodrigues (2016) yaitu pengetahuan, pengalaman, kecakapan profesional, dan sifat-sifat kepribadian. Menurut Armada dan Ubaidillah (2014) pengetahuan merupakan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis. Pada dasarnya seorang auditor harus mempunyai pengetahuan mengenai prinsip akuntansi, standar auditing serta industri klien yang didapat dari pendidikan formal, pengalaman, praktek audit dan pelatihan (Dethan, 2016; Sukmawati & Faisal, 2015). Pengetahuan seorang auditor menjadi kunci penting dalam membentuk suatu keputusan, disamping itu seorang auditor yang sanggup mengembangkan pengetahuan akan mengantongi wawasan yang sangat luas dalam dunia praktik akuntansi dan menguasai teknik audit dalam pembuatan judgment (Tampubolon, 2018). Pengetahuan yang terus dikembangkan dapat meningkatkan pemahaman intelektual yang baik dalam menyelesaikan tugas secara efektif dan menjadi kunci dalam pengambilan keputusan audit (Yendrawati & Mukti, 2015). Selain itu peningkatan pengetahuan dan pengalaman membantu mengembangkan pengetahuan khusus tugas, meningkatkan kualitas kinerja tugas, terutama untuk tugas yang kompleks (Goldman *et al.*, 2021).

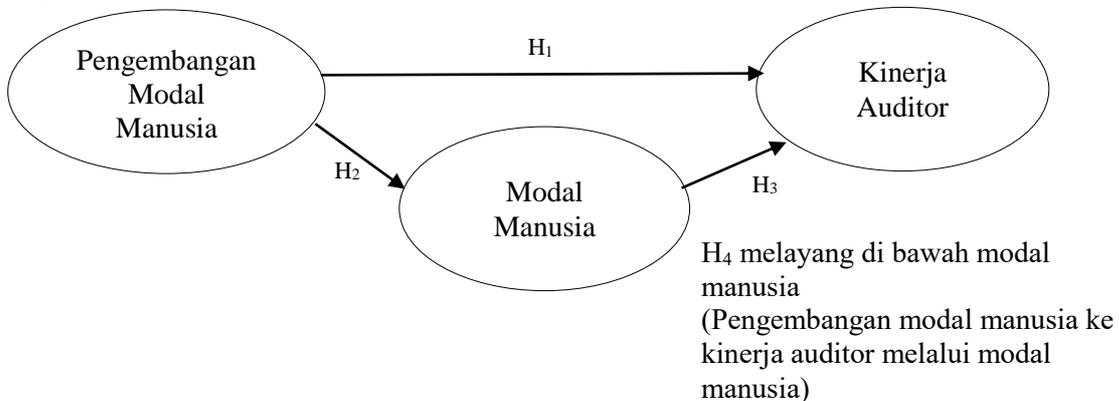
#### Pengembangan Modal Manusia

Pengembangan modal manusia (*human capital development*) mengacu pada metode memperoleh dan meningkatkan jumlah orang yang memiliki kemampuan, pelatihan, dan keahlian yang penting untuk kelangsungan hidup dari perusahaan dan perekonomian suatu negara (Griffin & Knight, 1990). Menurut Armstrong (2006) pengembangan modal manusia adalah konsep yang dibagi menjadi dua, yaitu modal manusia (satu frase) dan pengembangan. Hal ini berarti di mana manusia dapat menghasilkan dan menggunakan pengetahuan dan keterampilan untuk menciptakan modal intelektual secara luas disebut sebagai modal manusia, sehingga semakin tinggi kemampuan seseorang untuk menciptakan modal intelektual yang lebih relevan, semakin tinggi dia dianggap memiliki modal manusia yang lebih tinggi.

Menurut Harbison (1973) pengembangan modal manusia dapat dilihat sebagai proses yang disengaja dan berkelanjutan untuk memperoleh pengetahuan, keterampilan dan pengalaman yang diperlukan yang diterapkan untuk menghasilkan nilai ekonomi untuk mendorong kinerja dan tujuan organisasi. Pengembangan modal manusia yang lebih cenderung memengaruhi kinerja karyawan menurut Leskiw dan Singh (2007) yaitu pembinaan, pelatihan dan pengembangan, pemberdayaan, partisipasi, serta delegasi. Pengembangan profesi auditor menurut Peraturan Menteri Pemberdayaan Aparatur Negara Nomor 48 Tahun 2022 berupa perolehan ijazah/gelar pendidikan formal, pembuatan karya tulis atau karya ilmiah mengenai tugas jabatan fungsional auditor, penerjemahan atau penyaduran buku dan karya ilmiah di bidang pengawasan intern, penyusunan standar, pedoman, petunjuk pelaksanaan, petunjuk teknis di bidang pengawasan intern, pelaksanaan kegiatan lain yang mendukung pengembangan profesi auditor yang ditetapkan oleh instansi pembina serta pengembangan kompetensi dengan mengikuti pelatihan fungsional, seminar, lokakarya, konferensi, simposium, studi banding, studi lapangan, pelatihan teknis atau magang, pelatihan manajerial/sosial kultural dan penyegaran auditor.

Okafor (2019) menemukan bahwa pengembangan modal manusia yang mempengaruhi kinerja berupa dukungan karir, pelatihan di tempat kerja, pelatihan di luar pekerjaan. Dukungan karir adalah serangkaian aktivitas seumur hidup yang berkontribusi pada eksplorasi, pendirian, kesuksesan, dan pemenuhan karier seseorang (Dessler, 2015).

Manajemen perlu merencanakan program dukungan karir dengan hati-hati berupa tranfer pengetahuan, keterampilan, dan sikap yang dibutuhkan dari profesional puncak ke bawahan dengan tujuan untuk mengisi kesenjangan pengetahuan, keterampilan, dan sikap yang teridentifikasi (Okafor, 2019). Keterkaitan tiga variabel penelitian yang dilakukan dapat dilihat pada Gambar 1.



Gambar 1. Model penelitian

Penelitian sebelumnya telah memberikan konfirmasi bahwa pengembangan modal manusia berpengaruh terhadap kinerja baik kinerja individu maupun kinerja organisasi (Mara, 2021; Okafor *et al.*, 2019; Chigozie *et al.*, 2018; Distyawaty, 2017). Osei (2019) menemukan bahwa pengembangan modal manusia meningkatkan efikasi diri karyawan sehingga mengaktifkan kemampuan koqnitif, pengetahuan, ketegasan dan keterbukaan terhadap tugas (Osei, 2019). Sebuah studi yang dilakukan oleh Josan (2013) mengungkapkan suatu hubungan antara sumber daya manusia dan efektivitas organisasi yaitu organisasi harus berinvestasi dalam pendidikan, kesehatan dan pelatihan staf sehingga kinerja dapat ditingkatkan. Berdasarkan hasil dari beberapa studi di atas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H1.0** : Pengembangan modal manusia tidak berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

**H1.1** : Pengembangan modal manusia berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Okojie (1995) menyatakan bahwa pengembangan modal manusia merupakan prosedur memperoleh dan meningkatkan jumlah orang yang memiliki keterampilan, pendidikan dan pengalaman yang penting untuk pertumbuhan ekonomi dan perluasan perekonomian suatu negara. Studi yang dilakukan oleh Marlina dan Ahman (2015) menemukan bahwa pelatihan dapat meningkatkan modal manusia. Sejalan dengan penelitian tersebut Hartono (2017) menemukan bahwa *capacity building* dapat meningkatkan *intellectual capital*. Penelitian sebelumnya dikuatkan oleh Al-tit (2022) yang menemukan bahwa praktik pengembangan karyawan berpengaruh signifikan terhadap modal manusia. Oleh karena itu, pengembangan modal manusia memiliki pengaruh terhadap modal manusia dengan hipotesis:

**H2.0** : Pengembangan modal manusia tidak berpengaruh positif terhadap modal manusia

**H2.1** : Pengembangan modal manusia berpengaruh positif terhadap modal manusia.

Modal manusia adalah sebuah sistem untuk memperbaiki kinerja karyawan dan perusahaan melalui peningkatan intelektual, kemampuan, pengetahuan, dan pengalaman (Isa, 2021). Studi yang dilakukan peneliti menemukan terdapat hubungan yang signifikan antara modal manusia terhadap kinerja, baik kinerja individu maupun organisasi (Suwitho, 2017; Samagaio & Rodrigues, 2016; Supriatna, 2014). Xingqiang *et al.* (2018) menemukan bahwa modal manusia seperti tingkat pendidikan auditor dapat meningkatkan etika dan independensi sehingga mengurangi salah saji keuangan. Selain itu, ditemukan bahwa pengalaman profesional melemahkan hubungan negatif antara tingkat pendidikan auditor dan salah saji keuangan. Sejalan dengan hal itu Libby dan Frederick (1990) menjelaskan bahwa pengetahuan melalui pengalaman profesional membantu auditor lebih memahami pola kesalahan dalam laporan keuangan perusahaan klien mereka dan menemukan potensi salah saji keuangan. Peneliti lain juga

menemukan dampak positif dari modal manusia. Saraswati dan Latrini (2023) menyoroti pentingnya skeptisisme profesional terhadap kualitas laporan audit, dan penelitian yang dilakukannya menemukan bahwa modal manusia seperti sifat kepribadian auditor berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional. Semakin tinggi sifat kepribadian auditor seperti keterbukaan terhadap pengalaman, kesadaran, ekstraversi, dan keramahan maka akan semakin baik juga skeptisisme profesional auditor pada saat penugasan audit. Berdasarkan hal tersebut dirumuskan hipotesis:

**H3.0** : Modal manusia tidak berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

**H3.1** : Modal manusia berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

Pada studi terdahulu menurut Al-tit (2022), terdapat hubungan antara pengembangan modal manusia dengan peningkatan modal manusia. Selain itu ditemukan pengaruh modal manusia terhadap kinerja pada studi Supriatna (2014). Pengembangan modal manusia yang tepat dapat menghasilkan modal manusia yang berkualitas dan tentunya akan membuat peningkatan kinerja karyawan di perusahaan. Kinerja karyawan yang terus meningkat akan membantu perusahaan mencapai tujuannya dengan mudah. Hal ini sejalan dengan penelitian Armstrong dan Taylor (2014), yaitu kinerja karyawan sebagai perilaku yang ditampilkan karyawan dalam upaya mencapai tujuan perusahaan. Oleh karena itu, modal manusia dapat ditambahkan menjadi variabel mediasi yang ditunjukkan pada hipotesis:

**H4.0** : Pengembangan modal manusia tidak berpengaruh positif terhadap kinerja auditor melalui modal manusia sebagai variabel mediasi

**H4.1** : Pengembangan modal manusia berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor melalui modal manusia sebagai variabel mediasi

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan pada Inspektorat Jenderal KKP di Jakarta. Tipe penelitian ini yaitu penelitian kuantitatif dengan metode *explanatory survey*. Penelitian ini menggunakan metode *explanatory* karena penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan hubungan kausal antara modal manusia, pengembangan modal manusia dan kinerja auditor KKP. Teknik pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan dua jenis data yaitu data primer dan sekunder. Data primer didapatkan melalui pengisian kuesioner, sedangkan data sekunder didapatkan dari buku, jurnal terkait dengan teori dan perumusan penelitian dan data base institusi. Metode pengukuran variabel pada kuesioner menggunakan skala *Likert*.

Populasi responden dalam penelitian ini adalah 130 orang auditor internal pada Inspektorat Jenderal Kementerian Kelautan dan Perikanan. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *non probability sampling*. Jenis *non probability sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah *sampling jenuh*. Istilah lain dari sampel jenuh adalah sensus. Karena metode dan analisis data menggunakan *Structural Equation Modelling* (SEM), maka ukuran sampel harus memenuhi ukuran sampel minimal untuk penerapan model SEM. Ghazali (2014) menyatakan bahwa ukuran sampel 100 sampai 150 merupakan ukuran sampel ketika menggunakan SEM sebagai alat analisis dan dalam penentuan jumlah pegawai yang dijadikan responden. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif dan analisis SEM-PLS. Menurut Ghazali (2014) tahapan analisis data menggunakan metode SEM-PLS adalah model structural (*inner model*) dan model pengukuran (*outer model*).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis untuk gambaran karakteristik responden dan variabel penelitian disebut dengan analisis deskriptif. Karakteristik responden pada penelitian ini dapat dilihat dari lima hal, yaitu berdasarkan jenis kelamin, usia, tingkat pendidikan, jenjang auditor, dan masa kerja. Analisis deskriptif yang digunakan pada penelitian ini untuk melihat gambaran modal manusia, pengembangan modal manusia dan kinerja auditor di Itjen KKP berdasarkan hasil pengisian kuesioner.

Berdasarkan Tabel 2 Karakteristik responden dapat dilihat bahwa jumlah responden laki-laki pada penelitian ini lebih dominan dibanding responden perempuan namun relatif berimbang karena perbedaan yang tidak signifikan. Perbandingan jumlah tersebut mengindikasikan bahwa minat laki-laki dan perempuan untuk menjadi auditor relatif sama besar. Selain itu, laki-laki dan perempuan mendapatkan kesempatan yang sama dalam proses seleksi. Karakteristik selanjutnya yaitu usia, dimana usia merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor. Menurut Wirosari dan Fanani (2017) bahwa pola pikir seorang auditor akan semakin berkembang sesuai dengan peningkatan rentang kehidupan yang dilalui, semakin bertambahnya umur auditor cenderung untuk menghindari perilaku risiko audit. Rentang usia mayoritas auditor Itjen KKP berada pada 41-50 tahun, hal ini menjadi baik dikarenakan auditor akan memiliki sikap yang bijak dan berhati-hati dalam melaksanakan pekerjaan yang dilakukan. Pendidikan menjadi karakteristik responden selanjutnya dimana jika dilihat pada Tabel 2 bahwa pendidikan auditor terbanyak yaitu bergelar Sarjana dan dilanjutkan oleh Magister. Pada awalnya formasi jabatan auditor diisi oleh pegawai dengan tingkat pendidikan Diploma tiga maupun Sarjana atau Diploma empat. Auditor dengan pendidikan Magister menunjukkan bahwa auditor di Inspektorat Jenderal KKP terus berupaya meningkatkan kompetensi diri melalui pendidikan formal. Selanjutnya yaitu karakteristik responden jenjang auditor, dimana jenjang auditor menggambarkan jabatan auditor yang berisi tupoksi yang berkaitan dengan pelayanan fungsional berdasarkan pada keahlian dan keterampilan yang dimilikinya. Proporsi jenjang auditor pada Tabel 2 menunjukkan bahwa proporsi jenjang auditor pada Inspektorat Jenderal KKP telah sesuai dengan kebutuhan peran dalam tim karena semakin tinggi jenjang auditor maka jumlah tim maupun anggota tim yang menjadi tanggung jawabnya juga akan semakin besar sehingga semakin sedikit auditor yang dibutuhkan. Lama bekerja menjadi karakteristik responden terakhir, dimana lama bekerja menggambarkan tingkat pengalaman dan pengetahuan yang baik yang diperoleh oleh seorang auditor selama melakukan pengawasan. Berdasarkan Tabel 2 diketahui bahwa lama bekerja 11-20 tahun memiliki persentase terbanyak dan >30 tahun memiliki persentase yang lebih sedikit.

Secara keseluruhan Tabel 2 memberikan gambaran bahwa dari 130 responden auditor mayoritas merupakan laki-laki dengan rentang umur tertinggi yaitu 41-50 tahun. Pendidikan terakhir yang ditempuh oleh responden terbanyak yaitu Sarjana S1/D4. Sebagian besar responden auditor memiliki jenjang karir di bidang Ahli Pertama dan mayoritas lama bekerja 11-20 tahun. Perbandingan jumlah auditor antara laki-laki dan perempuan ini tidak memiliki perbedaan yang signifikan. Karakteristik usia menggambarkan sikap auditor yaitu lebih bijak dengan semakin bertambahnya usia. Tingkat pendidikan menunjukkan masih banyak auditor yang perlu mengembangkan diri melalui pendidikan formal. Jenjang auditor menjelaskan mengenai proporsi jenjang auditor yang telah sesuai kebutuhan peran sedangkan masa kerja menggambarkan tingkat pengalaman dan pengetahuan auditor selama melakukan pengawasan.

Tabel 2. Karakteristik Responden

Karakteristik	Kategori	Frekuensi	Persentase (%)
Jenis Kelamin	Laki-laki	78	60,00
	Perempuan	52	40,00
Usia	20-30 tahun	34	26,20
	31-40 tahun	23	17,70
	41-50 tahun	57	43,80
	51-60 tahun	7	5,40
	> 60 tahun	9	6,90
	Pendidikan	D3	3
Sarjana/S1/D4		76	58,50
Magister/S2		51	39,20
Jenjang Auditor	Penyelia	3	2,30
	Ahli Pertama	58	44,60
	Ahli Muda	43	33,10

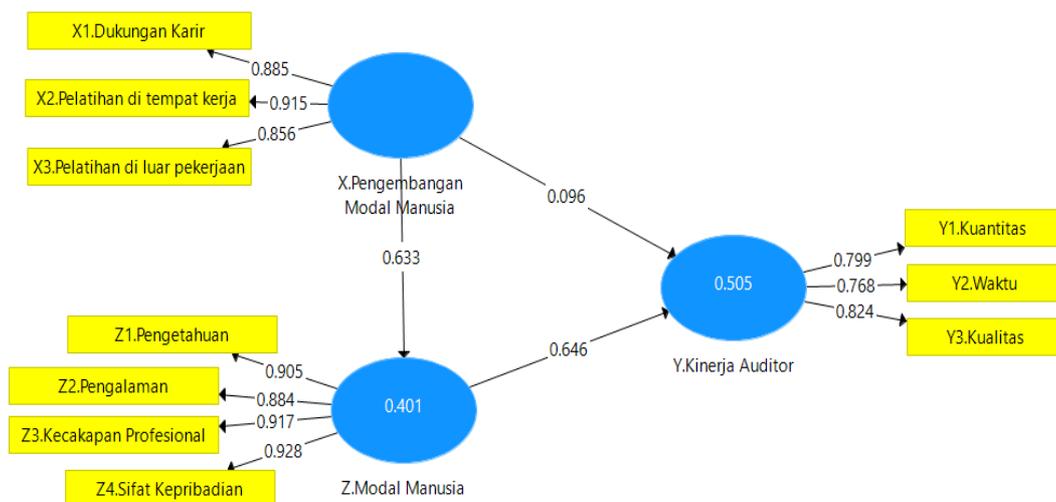
Karakteristik	Kategori	Frekuensi	Persentase (%)
Lama Bekerja	Ahli Madya	16	12,30
	Ahli Utama	10	7,70
	1-10 tahun	47	36,20
	11-20 tahun	59	45,40
	21-30 tahun	14	10,80
	>30 tahun	10	7,70

### ***Analisis Structural Equation Model***

#### ***Analisis Outer Model (Model Pengukuran)***

*Analisis outer model* digunakan untuk melihat hubungan antara variabel laten dengan indikatornya. Model pengukuran pada penelitian ini terdiri dari model pengukuran reflektif dengan variabel pengembangan modal manusia, modal manusia dan kinerja yang diukur secara reflektif. Terdapat tiga persyaratan yang harus terpenuhi dalam analisis model luar yaitu validitas konvergen, reliabilitas komposit dan validitas diskriminan. Tampilan model pengukuran SEM PLS ditunjukkan pada Gambar 2. Uji validitas konvergen dilihat dari nilai loading factor indikator  $> 0,7$  dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) setiap variabel laten  $> 0,5$  (Hair, 2019). Gambar 4 menunjukkan seluruh indikator memiliki nilai *loading factor*  $> 0,7$  artinya seluruh indikator tersebut telah memenuhi syarat validitas konvergen. Dengan demikian, tiap indikator telah valid untuk menjelaskan masing-masing variabel latennya yaitu pengembangan modal manusia, modal manusia dan kinerja auditor. Selain menunjukkan validitas item pengukuran dari masing-masing indikator, *loading factor* juga menunjukkan besarnya korelasi tiap indikator pada faktornya. Di antara tiga item pengukuran yang valid, pengembangan modal manusia terlihat lebih kuat dicerminkan oleh X2 (0,915) yang menunjukkan bahwa pelatihan di tempat kerja pada Inspektorat Jenderal KKP telah berjalan sangat baik. Pengembangan modal manusia pada auditor sangat tercermin dengan pelaksanaan pelatihan di tempat kerja yaitu dengan selalu adanya bimbingan dalam pengisian Lembar Kerja Evaluasi (LKE), bimbingan dalam memahami pedoman kerja pengawasan, dan rotasi pekerjaan yang rutin dilaksanakan. Sedangkan item pengukuran yang sudah baik namun masih perlu diakselerasi adalah item pengukuran X1 (0,885), dan X3 (0,856) yaitu dukungan karir dan pelatihan di luar pekerjaan.

Item pengukuran variabel modal manusia yang memiliki *outer loading* tertinggi yaitu pada item pengukuran Z1 (0,905), Z3 (0,917) dan Z4 (0,928). Hal ini menunjukkan bahwa pengetahuan, kecakapan profesional, dan sifat kepribadian mampu mencerminkan modal manusia lebih kuat dibandingkan pengalaman sehingga organisasi perlu mempertimbangkan untuk meningkatkan pengalaman auditor dalam kebijakan SDM Inspektorat Jenderal. *Outer loading* tertinggi pada variabel kinerja adalah pada item pengukuran Y3 (0,824) yang menunjukkan bahwa auditor telah menghasilkan kualitas kerja yang baik yaitu dengan bekerja secara objektif, memenuhi standar audit serta kode etik auditor. Kinerja auditor yang masih perlu ditingkatkan adalah pada kuantitas dan waktu.



Gambar 2. Model pengukuran SEM PLS

Selain itu pada Tabel 3 juga memperlihatkan nilai AVE > 0,5 pada setiap variabel laten, yang berarti secara rata-rata variabel laten dapat menjelaskan lebih dari setengah varian dari indikator-indikatornya. Ketiga variabel memiliki AVE yang berada di atas 0,5 sehingga variabel memiliki validitas konvergen yang baik dan dapat disimpulkan bahwa model telah memenuhi syarat validitas konvergen.

Uji yang digunakan untuk membuktikan keakuratan, konsistensi, dan ketepatan instrumen dalam mengukur konstruk/variabel laten disebut uji reliabilitas. Uji reliabilitas dengan mengukur *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha* terhadap variabel laten, yang memiliki nilai lebih dari 0,7 maka dikatakan reliabel. Hasil penelitian pada Tabel 3 memperlihatkan bahwa nilai *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha* pada setiap variabel laten lebih dari 0,7 yang berarti semua variabel laten telah memiliki reliabilitas yang baik, akurat dan konsisten.

Tabel 3. Nilai AVE, *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha*

	AVE	Composite Reliability	Cronbach's Alpha
X. Pengembangan Modal Manusia	0,785	0,916	0,863
Y. Kinerja Auditor	0,636	0,840	0,716
Z. Modal Manusia	0,826	0,950	0,930

Pengujian validitas diskriminan dilakukan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur atau indikator variabel laten yang berbeda seharusnya tidak berkorelasi tinggi (Ghozali, 2014). Pengujian validitas diskriminan pada Tabel 4 menunjukkan bahwa semua indikator memiliki nilai *crossloading* lebih besar terhadap variabel latennya dibandingkan dengan variabel laten yang lainnya sehingga dapat dikatakan bahwa model telah memenuhi syarat validitas validitas diskriminan.

Tabel 4. Nilai *Crossloading*

	X. Pengembangan Modal Manusia	Y. Kinerja Auditor	Z. Modal Manusia
X1. Dukungan Karir	0,885	0,420	0,586
X2. Pelatihan di tempat kerja	0,915	0,538	0,582
X3. Pelatihan di luar pekerjaan	0,856	0,368	0,510
Y1. Kuantitas	0,380	0,799	0,524

	X. Pengembangan Modal Manusia	Y. Kinerja Auditor	Z. Modal Manusia
Y2. Waktu	0,461	0,768	0,491
Y3. Kualitas	0,378	0,824	0,657
Z1. Pengetahuan	0,623	0,633	0,905
Z2. Pengalaman	0,546	0,568	0,884
Z3. Kecakapan Profesional	0,545	0,663	0,917
Z4. Sifat Kepribadian	0,585	0,697	0,928

Pengukuran dilanjutkan dengan pengujian validitas model dengan membandingkan nilai *AVE square root*/akar kuadrat dari AVE ( $\sqrt{AVE}$ ) masing-masing konstruk. Model dikatakan memiliki nilai validitas diskriminan yang baik jika nilai akar kuadrat AVE pada setiap konstruk lebih besar dari nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya. Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai akar kuadrat AVE lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk yang berarti model telah memenuhi validitas diskriminan.

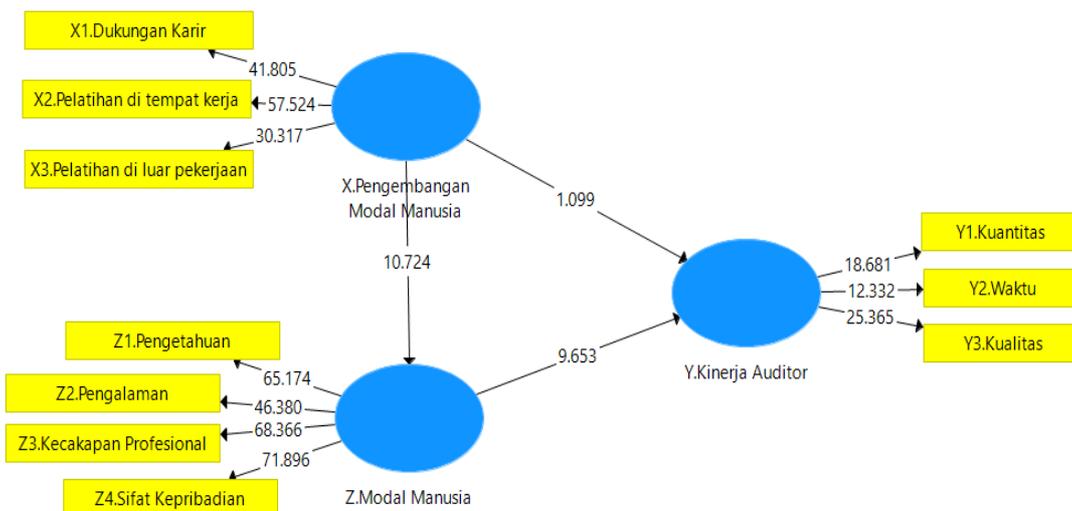
Tabel 5. Nilai korelasi antara variabel laten dan nilai *AVE square root*

	X.Pengembangan Modal Manusia	Y.Kinerja Auditor	Z.Modal Manusia
X.Pengembangan Modal Manusia	0,886		
Y.Kinerja Auditor	0,505	0,797	
Z.Modal Manusia	0,633	0,707	0,909

#### Analisis Inner Model (Model Struktural)

*Inner model* menggambarkan hubungan antara variabel laten berdasarkan pada teori substantif. Analisis pada model struktural (*inner model*) dilakukan dengan mengevaluasi koefisien determinasi (*R square*), *Stone-Geisser Q-square test* untuk *predictive relevance* serta *path coefficient* dan nilai t-statistik yang didapatkan dari hasil perhitungan *bootstrapping*. Hasil *bootstrapping* disajikan pada Gambar 3 dan Tabel 6. Pengujian hipotesis dilakukan dengan membandingkan nilai t-statistik (t-hitung) dan nilai t-tabel. Nilai t-tabel yang digunakan pada penelitian ini sebesar 1,96 sedangkan nilai *P-value* < 0,05. Nilai t-statistik > 1,96 dan *P-value* < 0,05 artinya hipotesis diterima (Ghozali 2014). Gambar 3 dan Tabel 6 menunjukkan H1.1 ditolak atau pengembangan modal manusia tidak memiliki pengaruh langsung terhadap kinerja auditor karena nilai t-statistik  $\leq$  t-tabel (1,96) atau nilai *p-value*  $\geq$  0,05 (taraf nyata 5 persen).

Hasil uji terhadap H2.1 dan H3.1 menunjukkan nilai t-statistik > t-tabel (1,96) atau nilai *p-value* < 0,05. Hasil ini mendukung H2.1 dan H3.1 yang berarti bahwa pengembangan modal manusia memiliki pengaruh positif langsung terhadap modal manusia, demikian juga dengan modal manusia memiliki pengaruh positif langsung terhadap kinerja auditor. Besarnya pengaruh pengembangan modal manusia terhadap modal manusia sebesar 0,633. Koefisien jalur yang bernilai positif menunjukkan semakin baik pengembangan modal manusia maka semakin baik pula modal manusia. Besarnya pengaruh modal manusia terhadap kinerja auditor sebesar 0,646 dengan koefisien jalur yang juga bernilai positif. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik modal manusia maka semakin baik pula kinerja auditor.



Gambar 3. Model hasil *bootstrapping*

Tabel 6. Nilai *path coefficient* dan t-statistik pengaruh langsung

Hipotesis	Path Coefficient	T-Statistics	P-Values
H1.1: X.PMM -> Y.KA	0,096	1,099	0,272
H2.1: X.PMM -> Z.MM	0,633	10,724	0,000*
H3.1: Z.MM -> Y.KA	0,646	9,653	0,000*

Keterangan: PMM (Pengembangan Modal Manusia), KA (Kinerja Auditor), MM (Modal Manusia)

\*) pengaruh signifikan pada taraf 5% (T-statistik > T-tabel (1.96))

Uji hipotesis menunjukkan bahwa pengembangan modal manusia tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor. Hal ini berarti bahwa pelaksanaan pengembangan modal manusia terhadap auditor belum mampu membawa pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor Inspektorat Jenderal KKP. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan pernyataan Distyawaty (2017) yaitu pengembangan modal manusia melalui cara pendidikan dan pelatihan, promosi dan rotasi penugasan dapat meningkatkan kinerja auditor yang ditandai dengan prestasi kerja yang baik, disiplin kerja yang meningkat, ketepatan waktu, kehadiran yang optimal, dan hubungan antar karyawan yang baik. Menurut Rakhmawanto (2008), metode pengembangan PNS yang selama ini diterapkan oleh instansi-instansi pemerintah dinilai kurang baik karena belum mempunyai rancangan pengembangan PNS secara jelas. Okafor *et al.* (2019) menyatakan bahwa dalam konteks Nigeria, kurangnya strategi pengembangan sumber daya manusia dalam mengisi kesenjangan keterampilan, pengetahuan dan sikap karyawan menjadi penyebab kurangnya kinerja karyawan. Oleh karena itu Itjen KKP harus menyadari bahwa pelaksanaan pengembangan modal manusia harus direncanakan dengan baik dan hati-hati agar mendukung tercapainya kinerja.

Uji hipotesis kedua menunjukkan bahwa pengembangan modal manusia mempunyai pengaruh yang positif terhadap variabel modal manusia. Hal ini berarti bahwa pengembangan modal manusia seperti dukungan karir, pelatihan di tempat kerja dan pelatihan di luar pekerjaan yang telah diterapkan pada auditor mampu membawa pengaruh positif terhadap modal manusia. Indikator pada variabel pengembangan modal manusia yang memiliki nilai loading factor tertinggi adalah pelatihan di tempat kerja, maka indikator ini sangat berpengaruh terhadap modal manusia di Itjen. Efek positif dan signifikan dari pengembangan modal manusia terhadap modal manusia konsisten dengan

temuan sebelumnya dari Marlina dan Ahman (2015) yang menemukan kontribusi positif pelatihan di tempat kerja terhadap peningkatan kualitas modal manusia.

Berdasarkan hasil uji hipotesis modal manusia mempunyai pengaruh yang positif terhadap variabel kinerja auditor. Penelitian ini membuktikan bahwa modal manusia dapat meningkatkan kinerja auditor Kementerian Kelautan dan Perikanan. Temuan ini memperkuat penelitian sebelumnya bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara modal manusia terhadap kinerja, baik kinerja individu maupun organisasi (Suwitho, 2017; Samagaio & Rodrigues, 2016; Supriatna, 2014).

Tabel 7 menunjukkan pengembangan modal manusia memiliki pengaruh tidak langsung terhadap kinerja auditor melalui modal manusia dengan nilai t-statistik > t-tabel (1,96) atau nilai p-value < 0,05 (taraf nyata 5 persen). Hal tersebut menunjukkan bahwa modal manusia menjadi variabel mediasi pengaruh antara pengembangan modal manusia terhadap kinerja auditor. Koefisien pengaruh tidak langsung sebesar 0,409, artinya semakin meningkat pengembangan modal manusia, maka akan meningkatkan modal manusia sehingga secara tidak langsung juga akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,409.

Tabel 7. Nilai *path coefficient* dan t-statistik pengaruh tidak langsung

Hipotesis	Path Coefficient	T Statistics	P Values
H4.1: X.PMM -> Z.MM -> Y.KA	0,409	6,262	0,000*

Keterangan: \*) pengaruh signifikan pada taraf 5% (T-statistik > T-tabel (1.96))

Penelitian ini juga membuktikan bahwa modal manusia mampu memediasi hubungan antara pengembangan modal manusia dan kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa model pendekatan modal manusia sebagai variabel mediasi sesuai dengan pengembangan modal manusia untuk menghasilkan kinerja auditor yang baik. Artinya kebijakan yang harus diambil oleh Inspektorat Jenderal KKP dalam meningkatkan kinerja auditor adalah membuat program-program pengembangan modal manusia yang mendorong peningkatan modal manusia, ketika modal manusia bertumbuh maka akan mempengaruhi kinerja auditor. Praktik pengembangan modal manusia yang baik dapat membuat auditor membantu Inspektorat Jenderal mencapai tujuan strategisnya dan menghasilkan kinerja yang baik.

R-square menggambarkan besarnya variasi variabel endoyang mampu dijelaskan oleh variabel eksogen/endogen lainnya dalam model. Menurut Chin (1998) nilai interpretasi R-square adalah 0,19 (pengaruh lemah), 0,33 (pengaruh moderat), dan 0,67 (pengaruh kuat). Berdasarkan Tabel 8 diketahui bahwa model struktural modal manusia menghasilkan nilai R-square 40,1 persen (pengaruh moderat) artinya keragaman Modal Manusia yang mampu dijelaskan oleh model sebesar 40,1 persen sedangkan sisanya 59,9 persen dijelaskan oleh faktor lain di luar model. Selain itu model struktural Kinerja Auditor menghasilkan nilai R-square 50,5 persen (pengaruh moderat) artinya keragaman Kinerja Auditor yang mampu dijelaskan oleh model sebesar 50,5 persen sedangkan sisanya 49,5 persen dijelaskan oleh faktor lain di luar model.

Tabel 8. Nilai *R Square*

Variabel	R Square
Modal Manusia	0,401
Kinerja Auditor	0,505

Evaluasi model struktural juga melihat nilai *Q square predictive relevance* untuk mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Hair *et al.* (2019) menyatakan bahwa nilai Q-square di atas 0 berarti model

memiliki *predictive relevance*, dengan interpretasi  $Q\text{-square} > 0$  memiliki akurasi prediksi yang kecil,  $> 0,25$  memiliki akurasi prediksi sedang, dan  $> 0,50$  memiliki akurasi prediksi yang besar. Berdasarkan Tabel 9 diketahui bahwa nilai *Q-square* yang diperoleh sebesar 0,309 dan 0,327 artinya model memiliki akurasi prediksi sedang.

Tabel 9. Nilai *Q Square*

Variabel	$Q^2$
Y. Kinerja Auditor	0,309
Z. Modal Manusia	0,327

### Implikasi Manajerial

Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 48 Tahun 2022, PNS yang menduduki jabatan fungsional auditor harus memenuhi standar kompetensi sesuai dengan jenjang jabatan. Standar Audit Intern Pemerintah juga menegaskan bahwa auditor harus melaksanakan penugasan dengan menggunakan kecakapan dan kecermatan profesional. Untuk memenuhi standar ini organisasi bertanggung jawab untuk memastikan bahwa kegiatan pengawasan dilaksanakan oleh tim yang memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan. Organisasi juga harus menyakini bahwa latar belakang pendidikan, kompetensi, dan pengalaman auditor memadai untuk kegiatan pengawasan yang akan dilaksanakan. Tujuan utama dari pengembangan kinerja auditor untuk memastikan bahwa kegiatan pengawasa oleh tim yang memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan.

Oleh karena itu Itjen KKP harus menyadari bahwa pelaksanaan pengembangan modal manusia harus direncanakan dengan baik dan hati-hati agar mendukung tercapainya kinerja. Organisasi perlu memahami bahwa pelatihan dan pengembangan harus dimulai dengan penilaian kebutuhan, dengan metode penilaian yang paling umum adalah analisis tugas, analisis pekerjaan atau proses, peningkatan kinerja, penilaian berbasis kompetensi, penilaian kebutuhan strategis, dan penilaian pengetahuan dan keterampilan (Kura & Kaur, 2021). Temuan ini menyiratkan bahwa Itjen KKP perlu melakukan pengembangan auditor dengan serius. Sekretariat Itjen harus memastikan bahwa program-program pengembangan yang dilakukan dapat meningkatkan kompetensi yang diperlukan dan mendukung auditor untuk melakukan tugas-tugas pengawasan.

Berdasarkan hasil penelitian, pengembangan modal manusia di Inspektorat Jenderal KKP tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor. Namun demikian, hasil analisis juga menunjuk adanya pengaruh tidak langsung antara pengembangan modal manusia dengan kinerja auditor yang dimediasi modal manusia. Hal ini mengimplikasikan Inspektorat Jenderal perlu membuat strategi agar pengembangan modal manusia berdampak langsung terhadap peningkatan kinerja auditor. Hal ini juga berimplikasi bahwa modal manusia merupakan faktor yang harus diperhatikan dalam upaya pencapaian kinerja auditor.

Strategi yang dapat dilakukan Inspektorat Jenderal dari sisi pengembangan modal manusia adalah menentukan kinerja yang ingin dicapai dan membuat program-program pengembangan modal manusia yang mendukung pencapaiannya. Program-program yang dilaksanakan terkait langsung dengan output pekerjaan yang ingin dicapai sehingga auditor dapat berkembang dan memiliki kapasitas yang dibutuhkan dalam mencapai target kinerja. Organisasi perlu memastikan bahwa seluruh auditor mendapatkan dukungan karir, pelatihan di tempat kerja dan pelatihan di luar pekerjaan. Dalam upaya mengembangkan auditor, manajemen dapat memberikan saran strategis dalam

pencapaian karir auditor. Auditor juga memerlukan pelaksanaan magang terutama untuk penugasan baru. Selain itu auditor juga memerlukan pelatihan sosial kultural.

Arah pengembangan modal manusia diharapkan dapat meningkatkan pengetahuan, pengalaman, kecakapan profesional dan sifat kepribadian auditor. Pengembangan diharapkan dapat meningkatkan pengetahuan auditor terutama mengenai standar akuntansi pemerintah (SAP). Pengembangan juga perlu meningkatkan pengalaman auditor sehingga auditor dapat memahami penyimpangan yang terjadi pada mitra kerja secara akurat. Kecakapan profesional auditor dapat ditingkatkan melalui peningkatan kemampuan merencanakan kegiatan pengawasan. Selanjutnya organisasi dapat memberikan pengembangan terhadap sifat kepribadian auditor agar auditor dapat mengatasi ketidaksepakatan dalam pembahasan temuan. Oleh karena itu organisasi dapat memberikan pelatihan terkait SAP, perencanaan pengawasan dan sikap auditor. Organisasi juga dapat meningkatkan pengalaman auditor dengan meningkatkan frekuensi pengawasan pada tema-tema tertentu.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian ditemukan bahwa kinerja auditor tidak dipengaruhi langsung oleh pengembangan modal manusia. Inspektorat Jenderal KKP harus memperhatikan pencapaian kinerja dalam penyusunan program-program pengembangan modal manusia sehingga berdampak pada peningkatan kinerja auditor. Namun demikian, pengembangan modal manusia memiliki peran yang signifikan dalam meningkatkan modal manusia. Indikator pengembangan modal manusia yang direfleksikan paling baik secara berturut-turut adalah memberikan pelatihan di tempat kerja, dukungan karir dan memberikan pelatihan di luar pekerjaan. Ditemukan bahwa modal manusia yang baik berperan penting bagi auditor dalam memenuhi target kuantitas, waktu dan kualitas kerja. Penelitian ini juga menemukan bahwa modal manusia dapat memediasi pengaruh pengembangan modal manusia terhadap kinerja auditor. Pengetahuan, pengalaman, kecakapan profesional dan sikap kepribadian merupakan indikator modal manusia yang penting dalam penelitian ini.

## DAFTAR PUSTAKA

- Al-Tit, A. A., Al-Ayed, S., Alhammadi, A., Hunitie, M., Alsarayreh, A., & Albassam, W. (2022). The Impact of Employee Development Practices on Human Capital and Social Capital: The Mediating Contribution of Knowledge Management. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 8(4), 218. DOI:10.3390/joitmc8040218.
- Armanda, R., & Ubaidillah. (2014). Pengaruh Etika Profesi, Pengetahuan, Pengalaman, dan Independensi terhadap Auditor Judgement pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Sumatera Selatan. *Jurnal Manajemen dan Bisnis Sriwijaya*, 12(2), 75-90.
- Armstrong, M. (2006). *Human Resource Management Practice*. Ed ke-10. London and Philadelphia: Kogan Page.
- Armstrong, M., & Taylor, S. (2014). *Human Resource Management Practice*. Gosport: Ashford Colour Press Ltd.
- [BPK] Badan Pemeriksa Keuangan. (2022). *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan Kementerian Kelautan dan Perikanan Tahun 2021*. Jakarta. BPK.

- Bontis, N. (1998). Intellectual capital: An exploratory study that develops measures and models. *Management Decision*, 36(2), 63–76.
- Chang, H., Chen, J., Duh, R. R., Li, S. H. (2011). Productivity growth in the public accounting industry: the roles of information technology and human capital. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 30(1), 21-48.
- Chigozie, M. P., Aga, C. C., & Onyia, E. (2018). Effect of human capital development in organizational performance in manufacturing industries in south-east Nigeria. *International Journal of Academic Research in Economics and Management Sciences*, 7(3), 60-78.
- Chin, W. W. (1998). The Partial Least Squares Approach to Structural Equation Modeling. *Modern Methods for Business Research*, 295-336.
- Cooperider, D. L., Whitney, D., & Stavros, J. M. (2008). *Appreciative inquiry handbook*. Ed ke-2. Ohio: Brunswick Crown Custom Publishing.
- Dessler, G. (2015). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Distyawaty. 2017. Pengaruh Kompetensi dan Pengembangan Karir terhadap Kinerja Aparatur Pengawas Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Tengah. *Jurnal Katalogis*, 5(4), 56-68.
- Ghozali, I. (2014). *Structural Equation Modeling, Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)*. Ed ke-4. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Goldman, N. C., Harris, M. K., & Omer, T. C. (2021). Does Task-Specific Knowledge Improve Audit Quality: Evidence from Audits of Income Tax Accounts. *Accounting, Organizations & Society*. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101320>.
- Griffin, K. B., & Knight, J. (1990). *Human Development and the International Development Strategy for the 1990s*. London (UK): Palgrave Macmillan London.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). *When to use and how to report the results of PLS-SEM*. *European Business Review*, 31(1), 2-24. DOI: <https://doi.org/10.1108/EBR-11-2018-0203>.
- Harbison, F. H. (1973). *Human Resources as the Wealth of Nations*. New York: Oxford University Press.
- Hartono, S. B. (2017). Peran Capacity Building terhadap Peningkatan Intellectual Capital Auditor Internal PTKIN di Indonesia dengan Audit Quality sebagai Variabel Intervening. *Economica: Jurnal Ekonomi Islam*, 8(2), 205- 236. DOI: <http://dx.doi.org/10.21580/economica.2017.8.2.1223>.
- Isa, E. S. A. (2021). *Human capital, pembelajaran organisasional dan efeknya terhadap perilaku inovasi serta kinerja karyawan perbankan di Kota Gorontalo*. Yogyakarta: Universitas Islam Indonesia.
- Josan, I. J. (2013). Human capital and organizational effectiveness. *Change and Leadership*, 17-39-45.
- Kalbers, L. P., & Fogarty, T. J. (1995). Professionalism and its consequences: a study of internal auditors. *Auditing: a Journal of Practice*, 14(1), 64-86.
- Kalbers, L. P., & Cenker, W. J. (2008). The Impact of Exercised Responsibility, Experience, Autonomy, and Role Ambiguity on Job Performance in Public Accounting. *Journal of Managerial Issues*, 20(3), 327-347.
- Kura, S. M., & Kaur, S. (2021). Effect of Training Needs Assessment on Employee Performance: A Review Perspective. *Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry*, 12(7), 3389-3398.
- Leskiw, S. L., & Singh, P. (2007). Leadership development: learning from best practices. *Leadership and Organization Development Journal*, 28(5), 444-464.

- Mangkunegara, A. P. (2013). *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Mara, C. (2021). The Emergence of Risk and Return on Human Capital Development. Di dalam: Sanchez G, Martin-Alcazar F, Garcia-Carbonell N, editor. *Beyond Human Resources - Research Paths Towards a New Understanding of Workforce Management Within Organizations*. London: IntechOpen. DOI: 10.5772/intechopen.96363.
- Mara, C., Govender, C., & Makka, A. (2021). Contribution of Human Capital Development (HCD) to Organisational Effectiveness in the Southern African Hospitality Industry. *African Journal of Business and Economic Research*, 16(3), 195-214. DOI: 10.31920/1750-4562/2021/v16n3a10.
- Marganingsih, A., & Martani, D. (2010). Antecedent Komitmen Organisasi Dan Motivasi: Konsekuensinya Terhadap Kinerja Auditor Intern Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 7 (1), 79-108. DOI: 10.21002/jaki.2010.05.
- Marko, G. (2013). *Human capital and knowledge audit as the competitive advantage of companies*. *Net Journal of Social Sciences*, 1(1), 1-4.
- Marlina, L., & Ahman, E. (2015). Pengaruh on the Job Training terhadap Kualitas Human Capital serta Implikasinya pada Pendapatan Karyawan (Studi Persepsi Di PT Pindad Persero Bandung). *Jurnal Ilmu Manajemen dan Bisnis*, 6(1), 18-23.
- Mayo, A. (2000). The role of employee development in the growth of intellectual capital. *Personnel Review*, 29(4), 521-533.
- Mulyadi, & Puradiredja, K. (1998). *Auditing*. Jakarta (ID): Salemba Empat.
- Okafor, C. N., Ofobruku, S. A., & Obi, A. H. O. (2019). An investigation of the effect of human capital development on employees' performance in nigeria public hospitals: a study of the federal medical hospital keffi. *Academy of Strategic Management Journal*, 18(4), 1-13.
- Okojie, C. E. E. (1995). Human capital formation for productivity growth in nigeria. *Nigerian Economic and Financial Review*, 44-55.
- Osei, H. V., Agyapong, A., & Kwateng, K. O. (2019). The moderated mediation processes in firm-specific human capital development and task performance relationship. *International Journal of Organizational Analysis*. 27(3), 396-413. DOI:10.1108/IJOA-11-2017-1274
- [PP] Peraturan Pemerintah. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). 2008.
- Putri, Z. (2021). Terbukti Terima Suap Ekspor Benur, Edhy Prabowo Divonis 5 Tahun Bui. detik.com. [diakses 2022 Sep 1]. <https://news.detik.com/berita/d-5644547/terbukti-terima-suap-ekspor-benur-edhy-prabowo-divonis-5-tahun-bui>.
- Rakhmawanto, A. (2008). Membangun Model Pengembangan SDM Aparatur Pegawai Negeri Sipil. *Jurnal Kebijakan dan Manajemen PNS*, 2(1), 97-121.
- Ramadhan, A. (2020). Kronologi OTT Edhy Prabowo: Ditangkap Setibanya dari Hawaii dan Informasi Uang Suap Dipakai Belanja. Kompas.com/News/Nasional [diakses 2022 Sep 1]. <https://nasional.kompas.com/read/2020/11/26/05010081/kronologi-ott-edhy-prabowo-ditangkap-setibanya-dari-hawaii-dan-informasi>.
- Rastogi, P. N. (2000). Sustaining enterprise competitiveness - is human capital the answer?. *Human Systems Management*, 19(3), 193-203.
- Samagaio, A., & Rodrigues, R. (2016). Human capital and performance in young audit firms. *Journal of Business Research*. 69(11), 5354-5359. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2016.04.137>.

- Saraswati, P. B., & Latrini, M. Y. (2023). *Big Five Personality Traits dan Skeptisisme Profesional Auditor*. *Jurnal Akuntansi*, 33(6), 1628-1641.
- Schultz, T. W. (1960). Capital formation by education. *J. Political Econ*, 68 (6), 571-583.
- Sharma, A. (2013). Potential role it in the support of it in the support of organizational knowledge management. *International Journal of Marketing, Financial Services and Management Research*, 2(5).
- Simanjuntak, P. J. (2011). *Manajemen dan Evaluasi Kinerja*. Ed ke-3. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi.
- Sulistiyani, A. T., & Rosidah. (2009). *Manajemen Sumber Daya Manusia: Konsep, Teori dan Pengembangan dalam Konteks Organisasi Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Sunahwati, E., Maarif, M. S., & Sukmawati, A. (2019). Human Resources Development Policy as a Strategy for Improving Public Organizational Performance. *Jurnal Kebijakan dan Administrasi Publik*, 23 (1), 50-62.
- Sutisna, H., Hubeis, A. V. S., & Syamsun, M. (2014). Peran *Human Capital, Corporate Value* dan *Good Corporate Governance* melalui Kinerja Karyawan terhadap Kinerja Perusahaan di PTPN VII Lampung. *Manajemen IKM*, 9(2), 131-139. DOI: <http://journal.ipb.ac.id/index.php/jurnalmpi>.
- Suwitho, M., Purwohandoko, & Salsabil, I. (2017). Human Capital in Islamic Bank and Its Effect on the Improvement of Healthy Organization and Employee Performance. *International Journal for Quality Research*, 11(4), 849–868.
- Tampubolon, L. D. R. (2018). Pengaruh Tekanan Ketaatan, Pengetahuan, Dan Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment. *Jurnal InFestasi*, 14(2), 169-177. DOI: <https://doi.org/10.21107/infestasi.v14i2.4870>.
- Trisnaningsih, S. (2007). Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi X; 2007 Jul 26-28; Makasar, Indonesia. Makasar: 1-56; [diakses 2022 Sep 1]. [http://arikamayanti.lecture.ub.ac.id/files/2014/09/Trisnaningsih\\_auditor.pdf](http://arikamayanti.lecture.ub.ac.id/files/2014/09/Trisnaningsih_auditor.pdf).
- Wirawan. (2009). *Evaluasi Kinerja Sumber Daya Manusia Teori, Aplikasi dan Penelitian*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wirosari, T. R., & Fanani, Z. S. (2017). Pengaruh umur, gender, dan pendidikan terhadap perilaku risiko auditor dalam konteks audit atas laporan keuangan. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Airlangga*, 27(1), 132-148. DOI: 10.20473/jeba.V27I12017.5575.
- Xingqiang, D., Jingwei, Y., & Fei, H. (2018). Auditor human capital and financial misstatement: Evidence from China. *China Journal of Accounting Research*, 1-27.
- Yendrawati, R., & Mukti, D. K. (2015). Pengaruh Gender, Pengalaman Auditor, Kompleksitas Tugas, Tekanan Ketaatan, Kemampuan Kerja Dan Pengetahuan Auditor Terhadap Audit Judgment. *Jurnal Inovasi dan Kewirausahaan*, 4(1), 1-8. DOI: <https://doi.org/10.20885/ajie.vol4.iss1.art>.