

PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI VARIABEL MODERASI

(Studi empiris pada internal auditor BPKP DKI Jakarta)

Norma Kharismatuti, P Basuki Hadiprajitno¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

The objectives of this research to empirically analyze the influence of competency and independency on audit quality, and to the influence of competency and independency to audit quality is moderated by auditor ethics, especially in the internal auditor (APIP) working in BPKP DKI Jakarta. The population in this research are all auditors who worked on the BPKP in DKI Jakarta. Sampling was conducted using a purposive sampling method and number of samples of 82 respondents. Primary data collection method used is questionnaire method. The data are analyzed by using technical analyze Moderate Regression Analyze (MRA). The result showed that the competence have a positive impact on audit quality. This means that the competency of the effect on quality of audit to internal auditors. Value of the coefficient of determination indicates that together the competency, independency, and Auditors Ethics contribute to dependent variable (quality audit) of 71,5% while the remaining 28,5% are influenced by other outside factor model.

Keyword: Competency, Independency, Auditors Ethics, Quality of Audit.

PENDAHULUAN.

Profesi akuntan publik memiliki peranan penting dalam melakukan audit laporan keuangan dalam suatu organisasi dan merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi dan Puradireja, 1998). Profesi akuntan publik bertanggungjawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan, sehingga informasi tersebut dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan yang tepat independensi merupakan dua karakteristik sekaligus yang harus dimiliki auditor. AAA *Financial Accounting Commite* (2002) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Menurut Alim, dkk (2007) Kasus pelanggaran pada profesi auditor telah banyak dilakukan, mulai dari kasus Enron di Amerika sampai dengan kasus Telkom di Indonesia sehingga membuat kredibilitas auditor semakin dipertanyakan. Kasus Telkom tentang tidak diakuinya KAP Eddy Pianto oleh SEC dimana SEC tentu memiliki alasan khusus mengapa mereka tidak mengakui keberadaan KAP Eddy Pianto. Hal tersebut bisa saja terkait dengan kompetensi dan independensi merupakan dua karakteristik sekaligus yang harus dimiliki auditor. AAA *Financial Accounting Commite* (2002) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.

Orang yang berkompeten adalah orang dengan keterampilan mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan (Saifuddin, 2004). Untuk dapat memiliki keterampilan, seorang auditor harus menjalani pelatihan teknis yang

¹ Norma Kharismatuti, P Basuki Hadiprajitno

cukup. Pencapaian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya diperluas melalui pengalaman dan praktek audit (SPAP, 2001). Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dibidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi juga harus menghindari hal-hal yang dapat mengakibatkan independensinya diragukan masyarakat. Sikap mental independen auditor menurut masyarakat inilah yang tidak mudah diperoleh olehnya. Kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan etika. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggungjawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka (Nugrahaningsih, 2005).

Auditing internal adalah sebuah fungsi penilaian independen yang dijalankan di dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi sistem pengendalian intern organisasi. Adams (1994) dalam Putri (2011) menjelaskan bahwa kualitas internal yang dijalankan akan berhubungan dengan kompetensi dan objektivitas dari staf internal auditor tersebut. BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan) sebagai auditor internal pada pemerintah pusat juga memiliki tanggung jawab besar yaitu menciptakan proses tata kelola pemerintahan yang baik, bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) serta penerapan sistem pengendalian manajemen (Pradita, 2010). Dalam pelaksanaannya, BPKP memiliki dasar hukum yaitu pasal 52, 53 dan 54 Keputusan Presiden Republik Indonesia No. 103/2001 mengatur tentang kedudukan, tugas, fungsi, kewenangan, susunan organisasi dan tata kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen. BPKP mempunyai tugas melaksanakan tugas pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Di pemerintahan, peran auditor internal dinilai masih belum berarti. Hasil audit Badan Pemeriksa Keuangan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat tahun 2007 masih menemukan banyaknya kelemahan terkait sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan pada peraturan perundang-undangan (Widyananda, 2008). Terkait dengan hal tersebut, Widyananda (2008) mengungkapkan pentingnya merevitalisasi peran auditor internal pemerintah untuk menegakkan *good governance*. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor internal masih belum optimal. Mengingat pentingnya peran BPKP dalam kelangsungan pemerintah Indonesia, maka dilakukan penelitian mengenai kualitas audit yang ada didalamnya.

Penelitian ini mengacu pada penelitian mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Alim, dkk (2007) yang meneliti mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini adalah terletak pada sampel penelitian. Peneliti ini mengambil sampel penelitian pada auditor internal di BPKP DKI Jakarta. Sedangkan penelitian sebelumnya mengambil sampel penelitian di KAP yang ada di daerah Jawa Timur.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi pada internal auditor BPKP DKI Jakarta.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Kualitas audit tidak dapat dipisahkan dari teori keagenan (*agency theory*). Teori keagenan membahas tentang adanya hubungan keagenan antara principal dan agen. *Risk Management Committee* (RMC) adalah organ Dewan Komisaris yang membantu melakukan pemantauan pelaksanaan penerapan manajemen risiko pada perusahaan (KNKG, 2011). Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) dan Ng (1978) dalam Mardiyah (2005) mencoba menjelaskan adanya konflik kepentingan antara manajemen selaku agen dan pemilik serta entitas lain dalam kontrak (misal kreditur) selaku prinsipal. Prinsipal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktifitas manajemen, yang terkait dengan investasi atau dananya dalam perusahaan. Hal ini dilakukan dengan meminta laporan pertanggungjawababan dari agen (manajemen). Berdasarkan laporan tersebut, prinsipal dapat menilai kinerja manajemen. Namun yang seringkali terjadi adalah kecenderungan manajemen untuk melakukan tindakan yang membuat laporannya kelihatan baik, sehingga kinerjanya dianggap baik. Untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih dapat

dipercaya, maka diperlukan pengujian dan dalam hal itu pengujian tersebut hanya dapat dilakukan oleh pihak ketiga yaitu auditor independen.

Pengaruh Kompetensi terhadap kualitas audit

Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Analisis audit kompleks membutuhkan spektrum yang luas mengenai keahlian, pengetahuan dan pengalaman (Meinhard et. al, 1987 dalam Harhinto 2004). Penelitian yang dilakukan Hamilton dan Wright (1982) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberikan penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Libby et. Al, 1985 dalam Kusharyanti 2003). Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal : (1) Mendeteksi kesalahan, (2) memahami kesalahan secara akurat, (3) Mencari penyebab kesalahan. Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan. Semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H1: Kompetensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

Pengaruh Interaksi Kompetensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor (Benh et. al, 1997) dalam Alim,dkk (2007). Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggungjawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi (Widagdo et.al, 2002) dalam Alim, dkk (2007). Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa kompetensi dan etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H2: Interaksi Kompetensi dan Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Penelitian yang dilakukan oleh Gosh dan Moon (2003) dalam Kusharyanti (2003) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya *audit tenure*. Deis dan Giroux (1992) dalam Indah (2010) menemukan bahwa semakin lama audit tenure, kualitas audit akan semakin menurun. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen. Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Knopp, 1985) dalam Harhinto (2004). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan fee audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif lebih kecil sehingga auditor kurang memperhatikan hal-hal tersebut. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit (Deis dan Giroux, 1992) dalam Indah (2010). Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H3: Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Pengaruh Interaksi Independensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Penelitian Nichols dan Price (1976) dalam Alim, dkk (2007) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat

mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen. Sedangkan Deid dan Giroux (1992) dalam Alim, dkk (2007) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besaran kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argumen bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku di dalamnya mencakup etika profesional. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa :

H4: Interaksi Independensi dan Etika Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Dalam penelitian ini variabel yang digunakan terdiri dari variabel terikat (*dependent variable*), variabel bebas (*independent variable*), dan variabel moderasi (*moderated variable*). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kompetensi dan independensi, sedangkan variabel moderasi adalah etika auditor. Semua variabel diukur dengan pertanyaan kuesioner dengan skala likert 1-5.

Kompetensi dalam pengauditan merupakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Peneliti menggunakan dua dimensi kompetensi dari Murtanto (dalam Mayangsari 2003) yaitu pengalaman dan pengetahuan. Peneliti menggunakan pertanyaan sebagai indikator sebagai berikut: untuk pengetahuan, (1) pengetahuan akan prinsip akuntansi dan standar auditing, (2) pengetahuan akan jenis instansi, (3) pengetahuan tentang kondisi instansi, (4) pendidikan formal yang sudah ditempuh, (5) pelatihan, kursus dan keahlian khusus. Sedangkan untuk pengalaman, (1) lama melakukan audit, (2) jumlah instansi yang pernah diaudit dan (3) jenis instansi yang pernah diaudit.

Independensi berarti tidak mudah dipengaruhi, ada dua dimensi yang digunakan dalam variabel ini yaitu tekanan klien dan lama kerjasama dengan klien. Terdapat lima pertanyaan sebagai indikator yaitu (1) lama hubungan dengan instansi *auditee*, (2) tekanan dari *auditee*, (3) telaah dari rekan auditor.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (1995) etika berarti nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat. Prinsip-prinsip yang berhubungan dengan karakteristik nilai-nilai sebagian besar dihubungkan dengan perilaku etis, integritas mematuhi janji, loyalitas, keadilan, kepedulian kepada orang lain, menghargai orang lain, dan menjadi warga yang bertanggungjawab (Firdaus, 2005). Maryani dan Ludigdo (2001) dalam Alim, dkk (2007) mengembangkan beberapa faktor dari penelitian sebelumnya yang memungkinkan berpengaruh terhadap perilaku etis akuntan. faktor-faktor tersebut dalam penelitian ini digunakan sebagai indikator dalam pertanyaan, yaitu (1) imbalan yang diterima, (2) organisasional, (3) lingkungan keluarga, (4) *emotional quotient (EQ)*.

Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi pemerintah yang berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Wooten (2003) telah mengembangkan model kualitas audit dari membangun teori dan penelitian secara empiris yang ada. Model yang disajikan sebagai bahan indikator untuk kualitas audit, yaitu (1) melaporkan kesalahan instansi, (2) sistem akuntansi instansi, (3) komitmen yang kuat, (4) pekerjaan lapangan tidak mudah percaya dengan pernyataan klien dan (5) pengambilan keputusan.

Penentuan Sampel

Sampel adalah sebagian atau wakil populasi yang akan diteliti. Sampel yang dipilih dari populasi dianggap mewakili keberadaan populasi. Teknik yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah teknik pemilihan sampel dengan cara *purposive sampling* yaitu menentukan sampel dengan kriteria tertentu. Kriteria tersebut adalah seluruh auditor yang telah mengikuti pendidikan dan pelatihan sebagai auditor. Dalam penelitian ini jumlah sampel yang dipilih untuk ditunjukkan kepada auditor internal di BPKP DKI Jakarta berjumlah 100 responden.

Metode Analisis

Hipotesis pertama dan hipotesis ketiga di uji dengan uji regresi linear berganda dan pada hipotesis kedua dan keempat dengan melakukan uji interaksi untuk menguji variable moderating yang berupa etika auditor dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. MRA merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Uji interaksi ini digunakan untuk mengetahui sejauh mana interaksi variabel etika auditor dapat mempengaruhi kompetensi dan independensi pada kualitas audit. Model persamaan MRA yang digunakan:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_1X_3 + b_5X_2X_3 + e$$

Dimana :

- Y = kualitas audit
- a = konstanta
- b = koefisien regresi
- X₁ = variabel kompetensi
- X₂ = variabel independensi
- X₃ = variabel etika auditor

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil penyebaran kuesioner yang telah dilakukan, maka didapatkan sampel yang kembali sebanyak 82 kuesioner. Adapun gambaran umum respondennya adalah

Tabel 1
Gambaran Umum Responden

Keterangan	Jumlah
Perempuan	43
Laki-Laki	39
	82

Deskripsi Variabel

Tabel 2 dan 3 menggambarkan statistik deskriptif variabel kompetensi dan independensi sebagai variabel independen, variabel etika auditor sebagai variabel moderasi dan kualitas audit sebagai variabel dependen.

Tabel 2
Statistik Deskriptif Teoritis

Variabel	N	Minimum	Maksimum
KOMPETENSI	82	8	40
INDEPENDENSI	82	9	45
ETIKA AUDITOR	82	4	20
KUALITAS AUDIT	82	6	30

Sumber: Output SPSS

Tabel 3
Statistik Deskriptif Empiris

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
KOMPETENSI	82	16	40	31,4634	5,56265
INDEPENDENSI	82	15	45	35,2195	8,45325
ETIKA AUDITOR	82	5	20	15,8171	3,89405
KUALITAS AUDIT	82	12	30	24,7561	4,71813

Sumber: Output SPSS

Tabel deskriptif teoritis dan empiris menginformasikan variabel independen kompetensi menunjukkan rata-rata empiris 31,46 yang berada di atas rata-rata teoritisnya yaitu 24. Hal ini menunjukkan subjek penelitian secara umum auditor telah memiliki kompetensi yang relatif besar selama melakukan *auditing*. Pada variabel independensi menunjukkan nilai rata-rata sebesar 35,22 yang berada di atas rata-rata teoritisnya yaitu 27. Nilai rata-rata yang lebih besar dari 27 tersebut menunjukkan bahwa secara rata-rata subjek penelitian ini memiliki independensi yang baik sebagai auditor.

Variabel etika auditor sebagai variabel moderasi menunjukkan rata-rata secara empiris 15,82 yang berada diatas rata-rata teoritisnya yaitu 12. Hal tersebut menunjukkan bahwa secara rata-rata subjek penelitian ini memiliki etika yang baik sebagai auditor. Sedangkan Variabel kualitas audit sebagai variabel dependen menunjukkan rata-rata empiris sebesar 24,76 yang berada diatas rata-rata teoritisnya sebesar 18. Nilai rata-rata yang berada diatas nilai teoritisnya menunjukkan bahwa auditor memiliki kualitas audit yang baik.

Pembahasan Hasil Penelitian

Pengujian hipotesis satu dan hipotesis tiga diuji dengan menggunakan uji linear berganda yaitu menghubungkan satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen.

Tabel 4
Uji Regresi Berganda

Variabel	B	S.E	t	Sign
Kompetensi	0,054	0,074	0,738	0,463
Independensi	0,324	0,060	5,437	0,000
Etika Auditor	0,281	0,123	2,284	0,025

Sumber: Output SPSS

Hasil tabel diatas menunjukkan bahwa kompetensi memiliki koefisien positif dengan nilai signifikannya diatas nilai kepercayaan 0,05, hal tersebut menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan independensi dan etika auditor memiliki koefisien positif dengan nilai signifikannya dibawah nilai kepercayaan 0,05. Hasil diatas menunjukkan bahwa t_{hitung} lebih besar dari 1,99 (t_{tabel}) yang menunjukkan bahwa secara parsial kompetensi, independensi dan etika auditor mempengaruhi variabel kualitas audit.

Tabel 5
Moderated Regression Analysis (MRA)

Variabel	B	S.E	t	Sign
Kompetensi*etika auditor	-0,075	0,019	-3,859	0,000
Independensi*etika auditor	0,050	0,015	3,414	0,001

Berdasarkan tabel diatas, menunjukkan bahwa interaksi antara kompetensi dan etika auditor dan interaksi antara independensi dan etika auditor memiliki signifikansi dibawah 0,05, hal ini menunjukkan bahwa etika auditor merupakan variabel moderasi.

Hipotesis pertama yang diuji dengan regresi linear berganda menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit tetapi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel kompetensi adalah 0,054 dengan tingkat signifikansi diatas 0,05 yang berarti kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil hipotesis ini sejalan dengan pendapat De Angelo dalam Effendi (2010) bahwa kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi). Hasil penelitian ini sejalan pula dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Harhinto (2004) bahwa keahlian yang diproyeksikan dalam intensitas pengalaman dan tingkat pengetahuan auditor berhubungan positif terhadap kualitas audit. Pengaruh positif menunjukkan bahwa pengaruh kompetensi adalah searah dengan kualitas audit atau dengan kata lain kompetensi yang terdiri dari pengetahuan dan pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit, demikian sebaliknya bila kompetensinya buruk maka kualitas auditnya menjadi buruk pula.

Hipotesis kedua yang diuji dengan *Moderate Regression Analysis* (MRA) menyatakan bahwa interaksi kompetensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel interaksi kompetensi dan etika auditor adalah -0,075. Hal ini menunjukkan bahwa interaksi kompetensi dan etika auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Nilai signifikansi yang di bawah 0,05 menunjukkan bahwa etika auditor merupakan variabel moderasi. Hasil pengujian hipotesis ini tidak sejalan dengan Widagdo (2002) dalam Alim,dkk (2007) yang mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor, hal ini disebabkan hasil penelitian menunjukkan pengaruh negatif antara interaksi kompetensi dan etika auditor terhadap kualitas audit. Pengaruh negatif menunjukkan menunjukkan bahwa semakin rendah etika auditor dalam kompetensi maka kualitas auditnya semakin baik.

Hipotesis ketiga yang diuji dengan regresi linear berganda menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel independensi adalah 0,324. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,04. Hal ini menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan searah dengan kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan pendapat De Angelo dalam Alim,dkk (2007) bahwa kemungkinan dimana auditor akan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Hipotesis tiga ini berhasil dibuktikan, Adapun tingkat independensi merupakan faktor yang menentukan dari kualitas audit, hal ini dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka tidak akan terpengaruh dengan *auditee*. Namun jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari *auditee*, maka kualitas yang dihasilkannya juga tidak akan maksimal. Hasil tersebut dapat dipahami bahwa untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor harus memiliki independensi yang baik.

Hipotesis keempat menyatakan bahwa interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel interaksi independensi dan etika auditor adalah 0,050. Nilai signifikansi pada tingkat signifikansi 0,05 dengan *p value* 0,001. Hasil ini didukung oleh hasil perhitungan nilai *t* hitung 3,414 > *t* tabel 1,99. Hal ini menunjukkan bahwa interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan Deis dan Giroux (1992) dalam Alim, dkk (2007) yang dalam penelitiannya terdapat argument bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan dibawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu dan perilaku termasuk di dalamnya terdapat etika profesional. Hasil tersebut dapat dipahami bahwa untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor harus memiliki kompetensi dan etika yang baik.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Berdasarkan hasil analisis 9 dari 82 sampel, maka diambil kesimpulan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian ini berimplikasi pada auditor internal BPKP DKI Jakarta. Adanya pengaruh kompetensi, independensi dan etika auditor terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor internal BPKP DKI Jakarta menunjukkan bahwa penugasan terhadap audit serta segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program dan kegiatan pemerintah akan dapat ditunjang oleh independensi dan etika yang dimiliki oleh auditor. Oleh karena itu peneliti menganjurkan agar auditor internal BPKP DKI Jakarta terus menjaga kompetensi, independensi dan etika yang dimiliki dengan memahami lebih dalam mengenai kewajiban dan nilai-nilai yang harus dijalankan ketika menjadi auditor internal pemerintah. Respon atau tindak lanjut yang tidak tepat terhadap laporan audit akan dapat menurunkan independensi dan etika auditor.

Keterbatasan

Evaluasi atas hasil penelitian ini harus mempertimbangkan keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian. Pertama, penelitian ini hanya dilakukan pada auditor di BPKP DKI Jakarta sehingga hasil penelitian ini hanya mencerminkan mengenai kondisi auditor DKI Jakarta. Kedua, variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini hanyalah etika auditor, padahal masih banyak variabel perilaku lain maupun faktor kondisional yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan maka diajukan saran: Penelitian mendatang sebaiknya melakukan sebuah penelitian dengan menggunakan metode wawancara langsung untuk mengumpulkan data penelitian agar dapat mengurangi adanya kelemahan terkait *internal validity*. Saran yang kedua, Peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar memperluas objek penelitian pada auditor BPKP di daerah lain sehingga hasilnya dapat digeneralisasi. Saran ketiga, Pada penelitian ini hanya menggunakan etika auditor sebagai variabel moderasi, padahal masih banyak variabel perilaku lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Penelitian mendatang hendaknya meneliti hal-hal tersebut.

REFERENSI

- Abdalmohammadi, M dan A. Wright. 1987. An Examination of The Effect of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *The Accounting Review*. Januari. P. 1-13.
- Albar, Zulkifli. 2009. Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pendidikan Berkelanjutan, Komitmen Organisasi, Sistem Reward, Pengalaman dan Motivasi auditor terhadap Kinerja Auditor Inspektorat Provinsi Sumatera Utara. Thesis. Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan
- Alim, M.N., T. Hapsari., L. Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. 26-28 juli, Makasar.
- Ariesanti, Alia. 2001. Persepsi Auditor Terhadap Kualitas Audit. Djogyakarta. Thesis S2. Universitas Gajah Mada.
- Arini, Tantri Febri. 2010. Pengaruh Persepsi Auditor Internal Atas Kode Etik terhadap Kinerja Auditor Internal (Studi Empiris: BPKP DIY). Yogyakarta. Skripsi S1. Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Batubara, Rizal Iskandar. 2008. Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan, dan Independensi Pemeriksa terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Empiris pada Bawasko Medan). Medan. Thesis S2. Universitas Sumatera Utara.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2003. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 4 No. 2 (Nov) Hal. 79-92.

- Efendy, Muh. Taufiq. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris : Pemerintah Kota Gorontalo). Semarang. Tesis S2 : Universitas Diponegoro.
- Elfarini, Eunike Christina. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris : Kantor Akuntan Publik di Jawa tengah). Semarang. Skripsi S1. Universitas Negeri Semarang.
- Elfira, Arista. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada KAP Jaksel). Jakarta. Skripsi S1. Universitas Pembangunan Nasional.
- Enjel, Boni. 2006. Hubungan Antara Penerapan Aturan Dengan Peningkatan Profesionalisme Auditor Internal. Bandung. Skripsi S1. Universitas Widyatama.
- Firdaus. 2005. *Auditing. Pendekatan Pemahaman Secara Komprehensif*. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Ghozali, Imam. 2005. "Aplikasi analisis multivariate dengan program SPSS". BP Undip.
- Guy, Dan M. 2002. *Auditing*, dialihbahasakan oleh Sugiyarto. Auditing. Edisi kelima. Jakarta : Erlangga.
- Harhinto, Teguh. 2004. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi Mengenai Kekeliruan (Pada KAP di Jateng dan DIY). Semarang. Tesis Maksi : Universitas Diponegoro.
- Hernadianto. 2002. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi Mengenai Kekeliruan (Pada KAP di Jateng dan DIY). Semarang. Tesis Maksi : Universitas Diponegoro.
- IAI. 2001. "Standar Profesi Akuntan Publik". Jakarta. Salemba Empat.
- Indah, Siti Nurmawar. 2010. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi empiris : KAP Semarang). Semarang. Skripsi S1. Universitas Diponegoro.
- Kusharyanti. 2002. *Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topic penelitian dimasa datang*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen (Desember). Hal 25-60.
- Lastani, Sri Hexana. 2005. Tinjauan Terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik : Refleksi Atas Skandal Keuangan. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi* Vol.5 No.1 April 2005.
- Loweshon, S., Johnson E.L. dan Elder J.R. 2005. *Auditor Specialization and Perceived Audit Quality, Auditee Satisfaction, and Audit Fees in the Local Government Audit Market*.
- Lubis, Haslinda. 2009. Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesional dan Kepatuhan Pada Kode Etik terhadap Kualitas Auditor pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara. Medan. Thesis S2. Universitas Sumatera Utara.
- Mardiyah, Aida Ainul. 2005. Pengaruh faktor klien dan faktor auditor terhadap auditor charges. Semarang. Skripsi S1: Universitas Diponegoro
- Maryani, T. dan U. Ludigdo. 2001. Survey atas Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan. *TEMA*. Volume II Nomor 1. Maret. p. 49-62.
- Mayangsari, Sekar. 2003. *Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuasi eksperimen*. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol.6 No.1 (Januari)
- Messier, F.W., V.S. Glover, dan F.D. Prawitt. 2005. *Jasa Audit dan Assurance: Suatu Pendekatan Sistematis*. Diterjemahkan oleh Nuri Hiduan. Edisi 4 Buku 1 & 2. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi keenam. Jakarta: PT Salemba Emban Patria.
- Mulyadi dan Kanaka Puradireae. 1998. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Jakarta. Salemba empat.
- Mundung, Annie Valora. 2007. Evaluasi terhadap Peran Auditor Internal dalam Implementasi Good Governace: Studi Kasus PT Semen Gresik (Persero) Tbk. Tesis. Available on-line at <http://www.adln.lib.unair.ac.id>
- Nugrahaningsih, P. 2005. Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-Faktor Individual: Locus of control, Lama Pengalaman Kerja, Gender dan Equity Sensitivity). *SNA VIII Solo*. p. 617-630s
- Oktavia, Reni. 2006. *Jurnal*. Pengaruh Pengalaman Audit dan Self Efficacu terhadap Kaputusan Auditor: Survey pada auditor pemerintah. Universitas Lampung.

- Payamta. 2002. Sikap Akuntan dan Pengguna Jasa Akuntan Publik Terhadap Advertensi Jasa Akuntan Publik. *SNA 5 Semarang*. p. 544-559.
- Pradita, Rima Dewi. 2010. Hubungan Antara Kualitas Auditor dan Human Capital di Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) (Studi Kasus Wilayah Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta). Semarang. Skripsi S1: Universitas Diponegoro.
- Purba, Desi Hamidarwaty. 2009. Analisis pengaruh independensi, etika auditor, dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor di kantor akuntan publik kota Surakarta. Surakarta. Skripsi S1 : Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Purnomo, Adi. 2007. Persepsi Auditor tentang Pengaruh Faktor-Faktor Keahlian dan Independensi terhadap Kualitas Audit. Tersedia: <http://www.library@lib.unair.ac.id>.
- Putri, Harlynda Anindhya. 2011. Pengaruh aturan etika dan independensi terhadap kepuasa kerja internal auditor, dengan profesionalisme sebagai variabel intervening (Studi Empiris : BPKP di Semarang). Semarang. Skripsi S1: Universitas Diponegoro.
- Saifuddin. 2004. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kuasiekperimen pada Auditor dan Mahasiswa). Semarang. Tesis. Universitas Diponegoro.
- Safitri, Amalia. 2008. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. Jakarta. Skripsi S1. ABFI Institute Perbanas.
- Sari, Nungky Nurmalita. 2011. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika terhadap Kualitas Audit. Semarang. Skripsi S1 : Universitas Diponegoro.
- Sososutikno. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Surabaya
- Widhi, Kartika Frianty. 2006. Pengaruh Faktor-Faktor Keahlian dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris : KAP di Jakarta). Semarang. Skripsi S1 : Universitas Diponegoro.
- Widyananda, Herman. 2008. Revitalisasi Peran Internal Auditor Pemerintah untuk Penegakkan Good Governance di Indonesia. Bandung. Skripsi S1. Unersitas Padjajaran.