

**PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT
DENGAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI PADA
BAWASDA PEMERINTAH DAERAH DI EX-KARESIDENAN
SURAKARTA PROVINSI JAWA TENGAH**

MONOT WICAKSONO
STIE AAS Surakarta
Email : *minot.wicaksono@gmail.com*

ABSTRACT

The purpose of this research to know: 1) the effect on audit quality Bawasda competence, 2) the effect of competence on audit quality are moderated Bawasda auditor ethics, 3) the effect of independence on audit quality Bawasda and 4) the effect of independence on audit quality are moderated Bawasda ethics auditors.

The population in the study of all members Bawasda as internal audit that consists of 84 auditors in 7 (seven) districts in the territory of the Ex-Resident of Surakarta, Central Java Province, the Municipality of Surakarta, Karanganyar district, Sragen, Wonogiri, Boyolali, Sukoharjo and Klaten, each numbered 12. Quota sampling random sampling of 70 respondents. To test the hypothesis used Regression Analysis was with moderation.

Results showed: 1) competence has a positive and significant impact on audit quality Bawasda, 2) moderate the influence of auditors' ethical competence of positive and significant impact on audit quality Bawasda, 3) independence has a positive and significant impact on audit quality Bawasda 4) moderate the ethics of auditors influence the independence of positive and significant impact on audit quality Bawasda as Internal Auditor at the Local Government Ex-Surakarta, Central Java Province.

Keywords : Competence, Independence, Audit Quality, Ethics Auditor, Internal Auditor, Bawasda,

PENDAHULUAN

Badan Pengawasan Daerah (BAWASDA) adalah lembaga daerah berbentuk badan, merupakan unsur penunjang pemerintah daerah, di bidang pengawasan yang di pimpin oleh seorang Kepala Badan yang berada di bawah dan bertanggungjawab kepada Kepala Daerah melalui Sekretaris daerah. Untuk menunjang peningkatan kualitas kinerja pegawai, diperlukan auditor internal dalam mengembangkan dan menjaga efektivitas pengelolaan risiko, dan proses *governance*, untuk menghindari kegagalan instansi.

Penelitian ini merupakan penelitian gabungan dari penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992), Maryani dan Ludigdo (2001), Widagdo *et al.* (2002), Wooten (2003) dan Mayangsari (2003). Hasil penelitian Deis dan Giroux (1992) menemukan pengaruh yang signifikan antara kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Maryani dan Ludigdo (2001), dan Widagdo *et al.* (2002), menemukan adanya pengaruh etika audit terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Wooten (2003) dan Mayangsari (2003) menemukan pengaruh yang signifikan antara kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit tetapi etika audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Perbedaan penelitian ini terhadap penelitian – penelitian terdahulu, adalah obyek yang digunakan dalam penelitian ini. Penelitian ini menggunakan obyek Bawasda (PNS) dalam berposisi sebagai independen audit untuk kinerja pemerintahan daerah. Penggunaan Bawasda sebagai obyek penelitian ini karena Bawasda merupakan lembaga audit internal yang berfungsi sebagai pengawas dalam pelaksanaan pemerintah daerah. Perbedaan yang lain adalah adanya pengaruh variabel etika auditor sebagai variabel moderasi yang mungkin akan mempengaruhi secara kuat atau lemah hubungan antara kompetensi, independensi dan kualitas audit.

Variabel moderasi etika auditor dalam penelitian digunakan karena menurut penelitian terdahulu, variabel etika editor masih belum konsisten (ada yang signifikan dan ada yang tidak) dalam mempengaruhi kualitas auditor, untuk itu posisi etika editor sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini, model yang dalam penelitian ini diharapkan lebih konsisten dibandingkan penelitian – penelitian terdahulu.

Kajian Pustaka

1. Kualitas Audit

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam

sistem akuntansi kliennya. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) *review* oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

2. Kompetensi

a. Definisi Kompetensi

Menurut Lasmahadi (2000) kompetensi didefinisikan sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini

mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan ketrampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Susanto (2000) mendefinisikan kompetensi sebagai karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Definisi kompetensi dalam bidang audit laporan keuangan sering diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003).

b. Teori Kompetensi

Ashton dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Ashton dalam Mayangsari (2003) juga menjelaskan bahwa ukuran kompetensi tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain di selain pengalaman. Pendapat ini

didukung oleh Schmidt *et al.* (1988) yang memberikan bukti empiris bahwa terdapat hubungan antara pengalaman bekerja dengan kinerja dimoderasi dengan lama pengalaman dan kompleksitas tugas. Selain itu, penelitian yang dilakukan Bonner (1990) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor berpengalaman, walaupun hanya dalam penetapan risiko analitis. Hal ini menunjukkan bahwa pendapat auditor yang baik akan tergantung pada kompetensi dan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor (Hogart, 1991).

c. Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Deis dan Groux, 1992).

3. Independensi

a. Definisi Independensi

Definisi independensi dalam *The CPA Handbook* menurut Wilcox dalam Mautz

dan Sharaf (1993) adalah suatu standar audit laporan keuangan yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun (Mautz dan Sharaf, 1993). Kode Etik Akuntan tahun 2000 menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

b. Teori Independensi

Menurut Taylor dalam Widagdo *et al.* (2002), ada dua aspek independensi, yaitu:

- 1) Independensi sikap mental (*independence of mind/independence of mental attitude*), independensi sikap mental ditentukan oleh pikiran akuntan publik untuk bertindak dan bersikap independen.
- 2) Independensi penampilan (*image projected to the public/appearance of independence*), independensi penampilan ditentukan oleh

kesan masyarakat terhadap independensi akuntan publik.

c. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Independensi akuntan merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai kualitas audit. Independensi akuntan publik mencakup dua aspek, yaitu : (1) independensi sikap mental, (2) independensi penampilan. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran di dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan bertindak independen sehingga akuntan harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya (Mautz dan Sharaf, 1961)

4. Etika Auditor

Etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya (Kell *et al.* 2002). Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2008) etika berarti nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat.

Maryani dan Ludigdo (2001) mendefinisikan etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi.

i. Pengaruh Interaksi Kompetensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit yang baik dapat dicapai jika auditor memiliki pengalaman dan pengetahuan (kompetensi) yang cukup dan dalam melaksanakan tugas audit, auditor berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik yang relevan (Deis dan Groux, 1992).

Etika auditor merupakan seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi (Maryani dan Ludigdo, 2001).

ii. Pengaruh Interaksi Independensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit yang baik dapat dicapai jika auditor

memiliki sikap independensi yang berarti auditor tidak mudah dipengaruhi dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang obyektif, tidak memihak dalam menyatakan pendapat, sehingga auditor harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya dengan perilaku etis (Mautz dan Sharaf, 1993).

Perilaku etis yang lebih tinggi akan meningkatkan sensitifitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah dan konflik. Auditor dengan kapasitas perilaku etis yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis, dan lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan etika auditor (Ponemon, 1992).

Hasil penelitian dan Pembahasan

A. Analisis Data

1. Uji Instrumen

a. Uji Validitas

Validitas menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukuran itu mengukur apa yang ingin diukur. Untuk mengetahui validitas, digunakan tehnik *Product Moment Correlation*, yaitu dengan mengkorelasikan skor antara item dengan skor total. Apabila hasil ukur sesuai dengan maksud

dilakukannya pengukuran, maka dikatakan instrumen pengukur tersebut memiliki validitas yang tinggi. Cara yang dilakukan menggunakan analisis butir dan faktor dengan rumus korelasi product moment person, yaitu mengkolerasikan sikap setiap butir dan faktor dengan sikap penjumlahan semua skor butir dan skor faktor. Apabila hasil korelasi menunjukkan positif, hal ini berarti alat ukur yang digunakan valid dan akan semakin tinggi pula tingkat validitasnya apabila korelasi makin tinggi (mendekati 1,0). Korelasi dari masing-masing pertanyaan yang digunakan adalah korelasi product moment, dengan rumus:

$$r_{xy} = \frac{n(\sum xy) - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{\{(n\sum x^2 - (\sum x)^2)\} \{n\sum y^2 - (\sum y)^2\}}}$$

Keterangan:

r_{xy} = koefisien korelasi skor item dengan skor total

n = jumlah subyek atau responden

x = skor item

y = skor total

Hasil r hitung kemudian dibandingkan dengan r tabel untuk selang kepercayaan 95% dengan derajat bebas ($n-2$).

Jika nilai r hitung lebih besar dari r tabel maka dapat dikatakan bahwa item pertanyaan tersebut cukup valid sebagai alat ukur suatu instrumen (Ghozali, 2009).

b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah indeks yang menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukuran dapat dipercaya atau diandalkan. Apabila suatu alat ukur digunakan lebih dari sekali untuk mengukur gejala yang sama dan setelah pengukuran diperoleh hasil yang lebih konsisten, maka alat ukur tersebut dapat dikatakan reliabel. Pengukuran Reliabilitas menggunakan teknik *Alpha Cronbach*. Rumus yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$r_{11} = \left(\frac{k}{k-1} \right) \left(1 - \frac{\sum y^2}{n^2} \right)$$

Keterangan:

r_{11} = reliabilitas instrumen

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + e_1$$

dan

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 (X_1.X_3) + b_5 (X_2.X_3) + e_2$$

Keterangan:

Y = kualitas audit

a = konstanta

b = koefisien regresi

X_1 = variabel independensi

X_2 = variabel kompetensi

k = banyaknya butir pertanyaan

$\sum y^2$ = jumlah variabel butir

n^2 = variabel total

Dalam penelitian ini pengujian reliabilitas menggunakan pendekatan rumus koefisien alpha (α). Semakin tinggi nilai koefisien alpha atau semakin mendekati 1,00 semakin tinggi pula tingkat reliabilitasnya. Untuk penelitian sosial nilai *Alpha Cronbach* di atas 0,6 sudah menunjukkan tingkat kepercayaan atau diandalkan yang cukup baik (Ghozali, 2009).

2. Uji Hipotesis

Untuk menguji hipotesa ini digunakan Analisis Regresi *Moderate Two Way Interactions*. Adapun persamaannya adalah sebagai berikut:

X_3 = variabel etika auditor

$X_1.X_3$ = interaksi etika audit terhadap independensi

$X_2.X_3$ = interaksi etika audit terhadap kompetensi

e = error variansi

a. Uji Asumsi Klasik

1) Pengujian Normalitas

Dalam menguji normalitas pada penelitian ini digunakan kolmogorov-smirnov. Jika kolmogorov-smirnov hitung lebih besar dari kolmogorov-smirnov tabel maka sebaran data dikatakan mendekati distribusi normal atau normal. Sebaliknya, jika kolmogorov-smirnov hitung lebih kecil dari kolmogorov-smirnov tabel maka sebaran data dikatakan tidak mendekati distribusi normal atau tidak normal (Ghozali, 2009).

2. Pengujian *Autocorrelation*

Autokorelasi dapat terjadi apabila kesalahan pengganggu (*error disturbance*) suatu periode berkorelasi dengan kesalahan pengganggu periode sebelumnya. Alat pengujian terdapat tidaknya autokorelasi adalah *Durbin Watson Test (DW-Test)*. Untuk menguji penyakit asumsi klasik yang satu ini, maka terlebih dahulu tentukanlah nilai kritis du dan dL berdasarkan jumlah observasi dan variabel independen. Jika hipotesa menyatakan tidak adanya

autokorelasi maka (Ghozali, 2009) :

- (1) Jika $DW < dL$ yang berarti H_0 ditolak dan berarti pula adanya autokorelasi,
- (2) Jika $DW > 4 - dL$ maka artinya H_0 ditolak yang berarti pula adanya autokorelasi,
- (3) Jika $du < DW < 4-du$ maka H_0 diterima dan berarti pula tidak terdapatnya autokorelasi positif atau negative.

1) Pengujian Heteroskedastisitas

Pada penelitian ini digunakan metode Glejser. Disini dilakukan dengan meregresikan nilai residual yang diperoleh dengan variabel-variabel independennya. Jika hasil uji menunjukkan nilai t hitung yang lebih kecil dari t tabel maka dapat disimpulkan tidak terdapat masalah heteroskedastisitas.

Sebaliknya, jika hasil uji ini menunjukkan nilai t hitung yang lebih besar dari t tabel maka dapat disimpulkan terdapat masalah heteroskedastisitas (Ghozali, 2009).

2) Pengujian Multikolinearitas

Multikolinearitas adalah merupakan keadaan dimana satu atau lebih variabel independen terdapat hubungan dengan variabel independen lainnya. Untuk mengetahui ada tidaknya gejala multikolinearitas pada penelitian ini dilakukan dengan metode Klein, yaitu dengan membandingkan nilai $(r)^2$ $X_1, X_2, X_3 \dots X_n$.

Apabila nilai $R^2 > (r)^2$ berarti tidak ada gejala multikolinearitas. Sebaliknya, apabila nilai $R^2 < (r)^2$ berarti ada gejala multikolinearitas (Ghozali, 2009).

b. Nilai t

Uji ini mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Jika nilai t hitung $>$ t tabel atau p (probabilitas value) lebih kecil dari 0,05 maka dapat dikatakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen dengan variabel dependen secara individu, sedangkan jika t hitung $<$ t tabel atau p (probabilitas value) lebih besar dari 0,05 maka tidak terdapat hubungan pengaruh yang signifikan (Ghozali, 2009).

c. Nilai F

Uji ini digunakan untuk mengetahui apakah ada hubungan/ pengaruh yang signifikan antara variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Apabila F hitung $>$ F tabel maka H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Apabila F hitung $<$ F tabel maka H_0 diterima dan H_a ditolak yang berarti variabel independen secara bersama-sama tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Ghozali, 2009).

d. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) dilakukan untuk mengetahui seberapa besar sumbangan pengaruh variabel independen terhadap naik turunnya variabel dependen. Jika R^2 mendekati 1, ini menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen sehingga model yang digunakan dapat dikatakan baik (Ghozali, 2009).

B. Identifikasi dan Operasionalisasi Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan satu variabel terikat (dependen) yaitu kualitas audit, dua variabel bebas (independen) yaitu

independensi dan kompetensi, dan satu variabel moderasi yaitu etika auditor. Secara operasional variabel-variabel dalam penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Kualitas Audit

Dalam penelitian ini yang dijadikan sebagai indikator untuk kualitas audit, yang dikembangkan oleh Wooten (2003) yaitu (1) deteksi salah saji, (2) kesesuaian dengan Standar Bawasda, (3) kepatuhan terhadap SOP (Standar Operasional Bawasda), (4) risiko audit, (5) prinsip kehati-hatian, (6) proses pengendalian atas pekerjaan oleh supervisor (Kepala Dinas atau instansi), (7) perhatian yang diberikan oleh manajer atau partner. Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

2. Kompetensi

Kompetensi auditor adalah pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Michael, Li dan Lili, 2006).

Penelitian ini menggunakan dua dimensi kompetensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Peneliti menggunakan pertanyaan sebagai indikator yang dikembangkan oleh Michael, Li

dan Lili, (2006) yaitu: (1) komunikasi dengan klien, (2) ketepatan waktu penyelesaian audit, (3) kecakapan asisten, (4) pengetahuan dari pendidikan strata, dan (5) pengetahuan dari pelatihan dan kursus. Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

3. Independensi

Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2003).

Ada dua dimensi yang digunakan dalam variabel ini yaitu dimensi tekanan klien dan lama kerjasama dengan klien dengan indikator yang dikembangkan Christiawan, (2003) yaitu (1) pengungkapan kecurangan klien, (2) besarnya fee audit, (3) pemberian fasilitas dari klien, (4) Manfaat telaah dari rekan auditor. Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

4. Etika Auditor

Etika auditor adalah etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi (Maryani dan Ludigdo, 2001).

Faktor-faktor perilaku etis auditor dalam penelitian ini menggunakan indikator etika auditor dari Finn, Munter and Caslin (1994) yaitu (1)

peluang untuk perilaku yang tidak etis, (2) frekuensi perilaku yang tidak etis, (3) tindakan mitra dalam berperilaku tidak etis. Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

C. Deskripsi Jawaban Responden

Deskripsi jawaban responden terhadap 4 (empat) variabel dalam penelitian ini yaitu kualitas audit (Y), kompetensi (X1), independensi (X2), dan etika auditor (X3) karyawan Bawasda ditunjukkan oleh Tabel 4.6 sampai Tabel 4.9.

Tabel 1
Jawaban Responden terhadap item pertanyaan kualitas audit

	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7
N	70	70	70	70	70	70	70
Mean	3,9286	3,8714	3,8571	3,2571	3,3714	3,4286	3,4571
Median	4,0000	4,0000	4,0000	3,0000	3,5000	3,5000	3,5000
Mode	4,00	4,00	4,00	3,00	4,00	4,00	4,00
Std. Deviation	0,74836	0,97685	0,88932	0,81090	0,93517	0,95662	0,87949
Minimum	1	2	1	2	1	2	1
Maximum	5	5	5	5	5	5	5
Sum	275	271	270	228	236	240	242

Sumber : Data primer yang diolah (2014)

Tabel 2
Jawaban Responden terhadap item pertanyaan kompetensi

	X11	X12	X13	X14	X15
N	70	70	70	70	70
Mean	3,5571	3,5571	3,6000	3,5429	3,6286
Median	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
Mode	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00
Std. Deviation	0,98739	0,86201	0,90730	0,86285	0,83703
Minimum	1	1	1	1	2
Maximum	5	5	5	5	5
Sum	249	249	252	248	254

Sumber : Data primer yang diolah (2014)

Tabel 3
Jawaban Responden terhadap item pertanyaan independensi

	X21	X22	X23	X24
N	70	70	70	70
Mean	3,5857	3,4571	3,3857	3,4429
Median	4,0000	4,0000	4,0000	3,5000
Mode	4,00	4,00	4,00	4,00
Std. Deviation	0,99990	1,03119	1,06720	0,95759
Minimum	1	1	1	1
Maximum	5	5	5	5
Sum	251	242	237	

Sumber : Data primer yang diolah (2014)

Tabel 4
Jawaban Responden terhadap item etika auditor

	X31	X32	X33	X34	X35	X36	X37	X38	X39
N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Mean	3,4429	3,5857	3,6429	3,5286	3,4857	3,3571	3,5857	3,5143	3,5000
Median	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
Mode	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	3,00(a)

Std. Deviation	1,07185	0,95542	1,04999	1,20050	,91276	1,06371	1,05628	1,04594	1,03209
Minimum	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Maximum	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Sum	241	251	255	247	244	235	251	246	245

Sumber : Data primer yang diolah (2014)

B. Uji Hipotesis

Pengaruh – pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dalam penelitian digunakan analisis regresi linear berganda, nilai t, nilai F dan koefisien determinasi.

1. Regresi Linear Berganda

Regresi linear berganda digunakan untuk

menguji pengaruh variabel – variabel independen kompetensi (X1), independensi (X2) dan etika auditor (X3) terhadap variabel dependen kualitas audit Bawasda (Y). Tabel 4.15 menunjukkan hasil analisis regresi linear berganda variabel independen terhadap variabel dependen.

Tabel 5

Hasil analisis regresi linear berganda variabel independen kompetensi (X1) independensi (X2) dan Etika Auditor (X3) terhadap variabel dependen kualitas audit Bawasda (Y)

variabel independen	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,404	0,247		1,635	0,107
Kompetensi (X1)	0,370	0,055	0,458	6,715	0,000*
Independensi (X2)	0,302	0,060	0,403	5,035	0,000*
Etika Auditor (X3)	0,243	0,088	0,238	2,762	0.007*
F hitung		68,434	R Square		0,757
Signifikansi		0,000	Adjusted R Square		0,746
R		0,870	Dependent Variable:		

		Kualitas Audit (Y)
--	--	--------------------

*) Signifikan pada $\alpha = 1\%$

Sumber : Data primer yang diolah (2014)

Berdasarkan Tabel 4. 15 persamaan regresi linear yang dihasilkan adalah sebagai berikut :

$$Y = 0,404 + 0,370X_1 + 0,302X_2 + 0,243X_3 + e$$

Berdasarkan hasil perhitungan diatas, dapat disimpulkan bahwa:

- 1) Kompetensi (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta. Hal ini karena nilai $t_{hitung} (6,715) > t_{tabel} (\pm 1,96)$ dan tingkat signifikansi $0,00 \leq 0,05$.
- 2) Independensi (X2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta. Hal ini karena nilai $t_{hitung} (5,035) > t_{tabel} (\pm 1,96)$ dan tingkat signifikansi $0,00 \leq 0,05$.
- 3) Etika Auditor (X3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta. Hal ini karena nilai $t_{hitung} (2,762) > t_{tabel} (\pm 1,96)$ dan tingkat signifikansi $0,007 \leq 0,05$.
- 4) Variabel Kompetensi (X1) lebih dominan dalam mempengaruhi kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta karena memiliki koefisien yang lebih besar dibandingkan koefisien Independensi (X2, 0,302) dan

etika auditor (X3, 0,243) yaitu 0,370.

- 5) Nilai *Adjusted. R²* (0,746) menunjukkan bahwa Kompetensi (X1) dan Independensi (X2) dan Etika Auditor (X3) dapat menjelaskan kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta sebesar 74,6%, sedangkan sisanya sebesar 25,4% dijelaskan oleh variabel lain.

2. Regresi Linear Berganda dengan Moderasi

Regresi linear berganda dengan moderasi dalam penelitian ini menggunakan metode selisih mutlak yaitu interaksi antara kompetensi (X1) dengan etika auditor (X3) adalah $|X_1 - X_3|$ dan interaksi independensi (X2) dengan etika auditor (X3) adalah $|X_2 - X_3|$ yang digunakan untuk menguji pengaruh variabel moderasi etika auditor. Tabel 4.16 menunjukkan hasil analisis regresi linear berganda dengan moderasi etika auditor menggunakan metode selisih mutlak.

Tabel 6
Hasil analisis regresi linear berganda dengan moderasi etika auditor (X3)
menggunakan metode selisih mutlak

variabel independen	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,034	0,242		0,139	0,890
Kompetensi (X1)	0,443	0,055	0,548	8,039	0,000*
Independensi (X2)	0,427	0,063	0,571	6,795	0,000*
Etika Auditor (X3)	0,099	0,088	0,098	1,125	0,265
Interaksi Kompetensi (X1) dengan Etika Auditor (X3) ($ X1 - X3 $)	0,265	0,099	0,176	2,665	0,010*
Independensi (X2) dengan Etika Auditor (X3) ($ X2 - X3 $)	0,249	0,116	0,144	2,157	0,035**
F hitung		53,164	R Square		0,806
Signifikansi		0,000	Adjusted R Square		0,791
R		0,898	Dependent Variable: Kualitas Audit (Y)		

*) Signifikan pada $\alpha = 1\%$ **) Signifikan pada $\alpha = 5\%$

Sumber : Data primer yang diolah (2014)

Berdasarkan Tabel 6 persamaan regresi linear berganda dengan moderasi menggunakan metode selisih mutlak yang dihasilkan adalah sebagai berikut :

$$Y = 0.034 + 0,443X_1 + 0,427X_2 + 0,099X_3 + 0,265|X_1 - X_3| + 0,249|X_2 - X_3| + e$$

Berdasarkan hasil perhitungan diatas, dapat disimpulkan bahwa:

1) Interaksi Kompetensi (X1)

dengan etika auditor (X3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta. Hal ini karena nilai $t_{hitung} (2.665) > t_{tabel} (\pm 1,96)$ dan tingkat signifikansi $0,025 \leq 0,05$.

2) Interaksi Independensi (X2) dengan etika auditor (X3)

berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta. Hal ini karena nilai $t_{hitung} (2.157) > t_{tabel} (\pm 1,96)$ dan tingkat signifikansi $0,041 \leq 0,05$.

- 3) Nilai *Adjusted. R²* (0,791) menunjukkan bahwa model regresi dengan moderasi etika auditor (X3) dapat menjelaskan kualitas audit (Y) Bawasda sebagai auditor independen pemerintah daerah di wilayah Surakarta sebesar 79,1%, sedangkan sisanya sebesar 20,9% dijelaskan oleh variabel lain.

Berdasarkan hasil regresi linear berganda (Tabel 6) dan regresi linear dengan moderasi (Tabel 4.16) didapatkan kenaikan nilai *Adjusted R Square* pada model regresi dengan moderasi sebesar 0,045 (0,791 – 0,746), dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model dengan moderasi lebih baik dibandingkan tanpa moderasi.

C. Pembahasan

Berdasarkan hasil-hasil analisis regresi linear berganda, hasil – hasil dalam penelitian ini dapat dilihat pada Tabel berikut

Tabel 7
Rangkuman hasil analisis uji hipotesis

No	Kode	Hipotesis	Status
1	Hipotesis 1	Kompetensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.	Terbukti
2	Hipotesis 2	Etika auditor memoderasi pengaruh kompetensi secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.	Terbukti
3	Hipotesis 3	Independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah	Terbukti

		Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.	
4	Hipotesis 4	Etika auditor memoderasi pengaruh independensi secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.	Terbukti

1. Hasil Temuan Pertama

Hasil temuan pertama dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh yang positif dan signifikan kompetensi terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki Bawasda semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan, sebaliknya semakin rendah kompetensi, maka semakin rendah pula kualitas audit yang dihasilkan. Dengan demikian hipotesis 1 dalam penelitian ini terbukti.

2. Hasil Temuan Kedua

Hasil temuan kedua dalam penelitian ini adalah moderasi etika auditor pada kompetensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah

Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. Hasil ini menunjukkan bahwa adanya etika auditor semakin mempertinggi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Dengan demikian hipotesis 2 dalam penelitian ini terbukti.

3. Hasil Temuan Ketiga

Hasil temuan ketiga dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh yang positif dan signifikan independensi terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi independensi yang dimiliki Bawasda semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan, sebaliknya semakin rendah independensi, maka semakin rendah pula kualitas audit yang dihasilkan. Dengan

demikian hipotesis 3 dalam penelitian ini terbukti.

4. Hasil Temuan Keempat

Hasil temuan keempat dalam penelitian ini adalah moderasi etika auditor pada independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. Hasil ini menunjukkan bahwa adanya etika auditor semakin mempertinggi pengaruh independensi terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Dengan demikian hipotesis 4 dalam penelitian ini terbukti.

KESIMPULAN

Berdasarkan analisis data dan pembahasan, beberapa kesimpulan dalam penelitian ini antara lain :

1. Kompetensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.
2. Etika auditor memoderasi pengaruh kompetensi secara

positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. Hasil ini menunjukkan bahwa adanya etika auditor yang baik semakin memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit yang dihasilkan Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.

3. Independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.

4. Etika auditor memoderasi pengaruh independensi secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. Hasil ini menunjukkan bahwa adanya etika auditor yang baik semakin memperkuat pengaruh independensi terhadap kualitas audit yang dihasilkan Bawasda sebagai Internal Auditor pada Pemerintah Daerah Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi, M. dan A. Wright. 1987. An Examination of The Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *The Accounting Review*. (Januari): 1-13.
- Abdolmohammadi, M.J., and V.D. Owghoso. 2000. Auditors' Ethical Sensitivity and the Assesment of the Likelihood of Fraud. *Managerial Finance* 26 (11): 21- 32.
- Bazerman, M.H., K.P. Morgan and G.F. Loewenstein. 1997. The Impossibility of Auditor Independence. *Sloan Management Review* 12 (Summer): 89-94.
- Bonner, S.E. 1990. Experience Effect in Auditing: The Role of Task Spesific Knowledge. *The Accounting Review* 65(1) : 72-92.
- Brian W. Mayhew, Jeffrey W. Schatzberg, and Galen R. Sevcik. 2001. The Effect of Accounting Uncertainty and Auditor Reputation on Auditor Objectivity. *Auditing* 20 (2) : 49-71.
- Choo, F. dan K.T. Trotman. 1991. The Relationship Between Knowledge Structure and Judgments for Experienced and Inexperienced Auditors. *The Accounting Review* 73 (Juli) : 464-485.
- Christiawan, Y.J. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris, *Journal Directory : Kumpulan Jurnal Akuntansi dan Keuangan Unika Petra* 4 (2) : 12 – 23.
- De Angelo, L.E. 1981. Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3 (Agustus) : 113 – 127.
- Deis, D.R. and G.A. Groux. 1992. Determinants of Audit Quality in The Public Sector. *The Accounting Review* (Juli): 462-479.
- Dillard, J.F and K. Yuthas. 2002. Ethical Audit Decisions: A Structural Perspective. *Journal of Business Ethics* 36 (1-2): 49-64.

- Finn, D.W., L.B. Chonko dan S.D. Hunt. 1988. Ethical Problem in Public Accounting: The View from the Top. *Journal of Business Ethics* 7 (8) : 605-615.
- Finn, D.W., P. Munter dan T.E. McCaslin. 1994. Ethical Perceptions of CPAs. *Managerial Auditing Journal* 9 (1): 23-28.
- Frans L. Leeuw. 1996. Performance auditing, new public management and performance improvement: questions and answers. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 9 (2): 92-102.
- Gary Pflugrath, Nonna Martinov-Bennie, and Liang Chen. 2007. The impact of codes of ethics and experience on auditor judgments. *Managerial Auditing Journal* 22 (6): 566-589.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Hogan, C.E. 1997. Cost and Benefits of Audit Quality in The IPO Market: A Self Selection Analysis. *The Accounting Review*. (Januari): 67-86.
- Hogart, R.M. 1991. A Perspective on Cognitive Research in Accounting. *The Accounting Review* (Januari) : 67-86.
- Jenny Goodwin. 2004. A comparison of internal audit in the private and public sectors. *Managerial Auditing Journal* 19 (5): 640-650.
- Jogiyanto 2008. *Metodologi Penelitian Sistem Informasi*, Penerbit ANDI Yogyakarta.
- Kanfer, R. dan Ackerman, P. L. 1989. Motivation and cognitive abilities: An integrative/aptitude-treatment interaction approach to skill acquisition, *Journal of Applied Psychology* 74(4): 657-690.
- Kell, W.G., R.N. Johnson dan W.C. Boynton. 2002. *Modern Auditing*. Edisi Ketujuh. Jilid I. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Keputusan Presiden No. 31 tahun 1983 tentang Badan Pengawasan Daerah (BAWASDA).
- Knapp, M. C. 1985. Audit conflict: An empirical study of the perceived conflict of auditors to resist management pressure. *The*

- Accounting Review*
(February): 202-211
- Larkin, J.M. 2000. The Ability of Internal Auditors to Identify Ethical Dilemmas, *Journal of Business Ethics* 23(4): 401-409.
- Lavin, D. 1976. Perception of The Independence of The Auditor. *The Accounting Review*. (Januari): 41-50.
- Maryani, T. dan U. Ludigdo. 2001. Survei Atas Faktor-faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan. *TEMA II* (1): 49-62.
- Mautz, R.K dan H.A. Sharaf. 1993. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota: American Accounting Association.
- Mayangsari, S. .2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 6(1): 1-22.
- Mayangsari, S. 2003. Analisis Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, serta Mekanisme Corporate Governance terhadap Integritas Laporan Keuangan. *SNA VI Surabaya* : 1255-1269.
- Meier, H.H dan J. Fuglister. 1992. How to Improve Audit Quality: Perceptions of Auditors and Clients. *The Ohio CPA Journal* (Juni): 21-24.
- Michael Ettredge, Chan Li and Lili Sun. 2006. The Impact of Internal Control Quality on Audit Delay in the SOX Era. *A journal of Practice & Theory* 25 (2): 105 – 115.
- Mock, T.J. dan M. Samet. 1982. A Multi Attribute Model for Audit Evaluation, *Journal of Accounting Research* 82 (Supplement): 99-112.
- Murtanto dan Gudono 1999. Identifikasi Karakteristik-karakteristik Keahlian Audit: Profesi Akuntan Publik di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. 2. (1): 37-52.
- Nizarul Alim M., Trisni Hapsari, Liliek Purwati. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*, UNHAS Makasar.

- Peraturan Pemerintah No. 20 tahun 2001 tentang pembinaan dan pengawasan atas penyelenggaraan pemerintah daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal.
- Permendagri nomor 59 tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Ponemon, L. 1992. Ethical Reasoning and Selection-socialization in Accounting. *Accounting, Organization, and Society* 17 (3/4): 239-258.
- Pusat Bahasa 2008. Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional.
- Schmidt, F.L, M.A. Mc. Daniel dan J.E. Hunter. 1988. Job Experience Correlates of Job Performance. *Journal of Applied Psychology* 3: 327-330.
- Sri Trisnaningsih. 2007. Independensi Komitmen Organisasi Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor, *Symposium Nasional Akuntansi X*, unhas Makasar.
- Sutton, S.G. 1993. Toward An Understanding of The Factors Affecting The Quality of The Audit Process. *Decision Sciences* 24 (1): 88-105.
- Teoh, S.H dan T.J.Wong. 1993. Perceived Audit Quality and The Earnings Response Coefficient, *The Accounting Review* (April): 346-366.
- Tsui, J.S.L. 1996. 'Auditors' Ethical Reasoning: Some Audit Conflict and Cross Cultural Evidence. *The International Journal of Accounting* 31 (1): 121-133.
- Tsui, J.S.L. dan F.A. Gul. 1996. Auditors' Behavior in an Audit Conflict Situation: A Research Note on the Role of Locus of Control and Ethical Reasoning, *Accounting, Organizations and Society* 21(1): 41-51.
- UU No.1 Th 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- UU Nomor 22 Tahun 1999 tentang Tentang Pemerintahan Daerah.
- UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Daerah.

- Victor Sitorus, dan Edi Timbul. 2007. *Pengantar Sistem Pengendalian Manajemen*, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP dalam rangka Diklat Sertifikasi JFA Tingkat Auditor Terampil
- Yan Zhang, Jian Zhou, and Nan Zhou. 2006. Audit Committee Quality, Auditor Independence, and Internal Control Weaknesses. *Journal of Accounting and Public Policy* 23 (4): 279-293.
- Widagdo, R, S. Lesmana, dan S.A. Irwandi. 2002. Analisis Pengaruh Atribut-atribut Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Klien (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta). *SNA 5 Semarang*: 560-574.
- Windsor, C.A. 2002. 'Auditors' Complex Decision Making: The Psychological Effect of Client Management Economic Power on Auditors' Objectivity in And Independence Conflict. Seventh Annual Professionalism and Ethics Symposium, AAA Annual Meeting, San Antonio, August 2002.
- Wooten, T.G. 2003. It is Impossible to Know The Number of Poor-Quality Audits that simply go undetected and unpublicized. *The CPA Journal*. (Januari) : 48-51.