

PENGARUH INDEPENDENSI AUDITOR INSPEKTORAT TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN *ROLE CONFLICT* SEBAGAI VARIABEL MODERASI

(Studi pada Auditor Inspektorat di Wilayah Provinsi Nusa Tenggara Barat)

Rusdi

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi AMM
rusdi@stieamm.ac.id

Abstract

This study aims to empirically examine the effect on audit quality and independence of the testing role conflict as a moderating variable negatively affect direct relation to the independence of audit quality. Technique sampling using purposive sampling by distributing the questionnaires. Data analysis method is used residual test to enforce moderation as a pure moderator variable. The results of this study showed that the variables significantly positively independence on audit quality and independence of the interaction between role conflict negatively affect to audit quality.

Keywords: *independence, audit quality, role conflict, inspectorate auditors*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh independensi terhadap kualitas audit serta menguji *role conflict* sebagai variabel moderasi mempengaruhi secara negatif hubungan langsung independensi terhadap kualitas audit. Penelitian ini mencoba mengangkat konflik yang ada dalam lingkungan organisasi sebagai faktor yang memperlemah hubungan independensi auditor terhadap kualitas audit. Metode analisis data yang digunakan adalah uji residual. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independensi berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit dan interaksi antara independensi dengan *role conflict* berpengaruh secara negatif terhadap kualitas audit.

Kata kunci: independensi, kualitas audit, konflik peran, auditor inspektorat

PENDAHULUAN

Hasil LHP BPK pada semester II tahun 2011 menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) terdapat temuan mengenai kelemahan sistem pengendalian internal pemerintah dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang semakin meningkat pada semester I tahun 2012 (IHPS BPK, 2012).

Berdasarkan fenomena tersebut, dapat memunculkan persepsi publik bahwa tidak seharusnya itu terjadi jika inspektorat sebagai auditor internal pemerintah sudah melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sesuai dengan standar dan pedoman yang ditetapkan. Dengan adanya fenomena ini, menunjukkan bahwa kualitas hasil audit dari aparat inspektorat masih relative rendah untuk dikatakan hasil audit yang berkualitas dan dapat dipertanggungjawabkan.

Pengauditan yang dilakukan oleh auditor inspektorat sebagai auditor internal pemerintah dapat dikatakan sebagai sebuah penyerahan jasa yang dituangkan dalam bentuk rekomendasi audit. Pengauditan yang dilaporkan dalam bentuk rekomendasi ini belum tentu menggambarkan apakah aktivitas audit telah dilaksanakan dengan benar atau tidak,

serta apakah hasil audit telah dilaporkan sesuai dengan hasil yang sebenarnya atau tidak. Berdasarkan alasan tersebut, relevan jika diasumsikan bahwa auditor internal harus memiliki independensi untuk mencapai kualitas audit yang baik.

Pengaruh independensi terhadap kualitas audit diperkuat dari hasil penelitian yang dilakukan Alim dkk (2007), Ardini (2010), dan Effendy (2010) menemukan secara signifikan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Dari uraian di atas dan hasil penelitian sebelumnya dapat menjadi bukti bahwa independensi merupakan pilar yang harus dipegang oleh auditor untuk mencapai kualitas audit.

Sementara posisi auditor inspektorat sebagai pegawai yang berada didalam suatu organisasi pasti akan mengalami *role conflict* dan *role ambiguity*. Rahim (2011) menggambarkan model *role conflict* dan *role ambiguity* dalam suatu organisasi yang dapat digunakan untuk menyajikan konsep atau pemikiran dari peristiwa peran. Berdasarkan konsep tersebut memberikan makna bahwa bahwa *role conflict* atau *role ambiguity* terjadi ketika pejabat daerah mengirimkan harapan dan tekanan (tuntutan) kepada auditor inspektorat untuk melakukan hal sesuai dengan harapannya. Begitu juga sebaliknya, harapan dari pejabat daerah bisa tercapai tergantung respon dari auditor inspektorat apakah mau menerima peran yang diperintahkan atau tidak.

Fenomena yang terjadi seperti diatas dapat dimasukkan ke dalam pendekatan teori kontijensi yang memiliki makna bahwa hubungan antara variabel yang didalamnya mengandung variabel pemoderasi untuk menggambarkan aspek saling ketergantungan (*contingency*) (Gudono, 2012).

Berdasarkan pendekatan tersebut maka kondisi terkait dengan adanya *role conflict* yang dialami auditor inspektorat dalam organisasi pemerintahan diduga dapat mempengaruhi hubungan independensi auditor inspektorat terhadap kualitas audit inspektorat.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah ada atau tidak pengaruh variabel *role conflict* dengan memoderasi variabel independensi untuk memperlemah kualitas audit dari auditor inspektorat.

TINJAUAN PUSTAKA

Kualitas Audit

Sutton (1993) menyatakan bahwa tidak adanya definisi dan ukuran yang pasti mengenai kualitas audit disebabkan belum adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit. Oleh karena itu, definisi dan ukuran kualitas audit dalam penelitian ini akan dikembangkan berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu yang terkait dengan kualitas audit.

DeAngelo (1981) mengartikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan adanya kecurangan dalam sistem akuntansi klien, yang dalam hal ini kemampuan untuk menemukan dan melaporkan adanya kecurangan tergantung pada independensi auditor terhadap klien.

Francis (2011) melihat kualitas audit dari kegagalan suatu audit atau tidak. Audit yang berkualitas adalah audit yang tidak mengalami kegagalan, kegagalan audit terjadi jika auditor tidak independen dalam kenyataannya (*in fact*) atau jika auditor independen salah mengeluarkan laporan audit yang bersih karena gagal dalam mengumpulkan bukti yang cukup dan kompeten seperti yang dipersyaratkan oleh standar auditing. Sebaliknya audit yang tidak gagal adalah audit yang sesuai dengan standar auditing dan pendapat auditor dalam laporan audit telah sesuai dengan tingkat risiko audit.

Watkins *et al.* (2004) menjelaskan bahwa kualitas audit adalah kemampuan auditor untuk memberikan informasi yang mencerminkan keadaan ekonomi yang sebenarnya dari klien.

PER/05/M.PAN/03/2008 tentang standar audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) merupakan suatu standar yang menjadi ukuran mutu minimal bagi auditor APIP sebagai dasar penilaian keberhasilan pekerjaan audit untuk mencapai pengawasan yang berkualitas. Peraturan ini memberikan makna bahwa kualitas audit APIP dapat di lihat dari kesesuaian pelaksanaan audit berdasarkan peraturan tersebut.

Berdasarkan beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk menemukan adanya temuan yang material dengan bukti yang cukup dan kompeten serta melaporkan informasi tersebut yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Ukuran dan Aspek dari Kualitas Audit

Chadegani (2011) membedakan ukuran dari kualitas audit menjadi ukuran langsung dan tidak langsung. Ukuran langsung dari kualitas audit dicontohkan seperti kepatuhan laporan keuangan yang sesuai dengan PABU atau GAAP, revidi dari kualitas pengendalian, dan yang lainnya untuk mengukur kualitas audit. Ukuran dari kualitas audit ini biasanya dalam bentuk aktual. Ukuran kualitas audit ini juga banyak memiliki tantangan dalam penelitian empiris seperti hasil dari penelitian sulit digeneralisasi, rendahnya tingkat kejadian, dan sulitnya untuk mendapatkan data.

Sedangkan ukuran kualitas audit yang tidak langsung dicontohkan seperti ukuran audit, auditor tenur, pemahaman industri, fee audit, reputasi dan biaya yang digunakan untuk mengukur kualitas audit. ukuran dari kualitas audit ini biasanya dalam bentuk persepsian.

Independensi

Carey dan Doherty (1966) memberikan tiga arti dalam independensi auditor. Pertama, dalam arti auditor menjadi atasan atau senior auditor maka independensi diartikan sebagai kemampuan auditor untuk bisa bersikap jujur, memiliki integritas, objektif, dan bertanggungjawab. Kedua, dalam arti auditor dalam melaksanakan audit dan memberikan pendapat atau rekomendasi atas hasil auditnya maka independensi diartikan sebagai sikap untuk menghindari hubungan yang mungkin dan bahkan sadar bahwa hubungan tersebut dapat merusak objektivitas auditor. Ketiga, independensi diartikan sebagai sikap untuk menghindari hubungan terhadap seseorang yang akan menimbulkan konflik kepentingan (*conflict interest*).

IAPI (2011) menjelaskan bahwa independensi auditor adalah sikap yang dimiliki auditor supaya tidak bisa dipengaruhi oleh kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki, auditor tidak bisa mempertahankan kebebasan pendapatnya jika independensinya tidak ada atau kehilangan independensinya.

Berdasarkan definisi independensi di atas maka dapat disimpulkan bahwa independensi adalah suatu sikap mental yang mengutamakan kejujuran, integritas, objektivitas, dan tanggungjawab dalam menjalankan tugas sehingga sikap yang sudah diambil tidak bisa dipengaruhi oleh siapapun.

Menurut Abdul Halim (2001) ada tiga aspek independensi seorang auditor, yaitu sebagai berikut :

1. *Independence in fact* (independensi senyatanya) yaitu sikap jujur yang ditunjukkan auditor di dalam melaksanakan audit mulai dari membuat program audit, pelaksanaan audit, sampai pada pelaporan audit. Dengan begitu hasil akhir dari suatu audit yang dilaporkan akan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

2. *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan) merupakan suatu pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor yang memiliki image yang baik seperti berpengalaman, memiliki pemahaman audit, memiliki etika, bersal dari KAP yang besar akan lebih diyakini oleh pihak lain memiliki independensi yang tinggi. Auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain akantetap mempercayai sikap independensi dan obyektivitasnya.
3. *Independence in competence* (independensi dari sudut keahlian) merupakan suatu sikap yang ditunjukkan oleh auditor dengan menonjolkan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan audit. Auditor yang memiliki kompetensi yang tinggi lebih diyakini memiliki independensi yang tinggi pula, karena dengan memiliki kompetensi yang tinggi auditor mampu melihat dan memilah mana yang benar dan yang tidak dalam memeriksa pekerjaan klien. Dengan begitu auditor akan melaporkan mana yang sebenarnya untuk di tindak lanjuti oleh *auditee*.

Terkait dengan independensi dari auditor internal, Sawyer (1988) menjelaskan ada dua jenis independensi untuk auditor internal. Pertama, *practitioner independence* merupakan sikap obyektif dari auditor untuk melaporkan fakta di dalam organisasi dengan alasan yang cukup kuat dan mempertahankan sikap tersebut dalam bentuk opini dan pembuatan laporan. Kedua, *professional independence* merupakan suatu *image* yang auditor internal kirimkan ke pikiran orang yang membuat rasa percaya bahwa bukti yang telah dikumpulkan auditor tidak bias dan opini telah dinyatakan secara leluasa (tidak dipengaruhi).

Mautz dan Sharaf (1964) dalam *philosophy of auditing* yang ditulis menyarankan untuk mempertimbangkan tiga dimensi dari independensi auditor yang dapat mengurangi atau mengeliminasi objektivitas auditor yang potensial. Ketiga dimensi tersebut adalah:

1. *Programming independence* yang terkait dengan:
 - Program audit yang dijalankan bebas dari campur tangan atau gangguan dari managerial.
 - Proses audit yang dijamin bebas dari gangguan.
 - Bebas dari segala persyaratan untuk mereviu audit selain dari persyaratan yang ada di dalam proses audit.
2. *Investigative independence* yang terdiri dari:
 - Memiliki akses yang bebas untuk semua catatan, prosedur, dan petugas yang relevan untuk kepentingan audit.
 - Adanya kerjasama yang aktif dari petugas manajemen selama pemeriksaan audit.
 - Bebas dari setiap upaya manajemen untuk menentukan kegiatan yang akan diperiksa atau untuk menetapkan bukti yang material yang bisa diterima.
 - Bebas dari kepentingan pribadi yang dapat mengarahkan auditor untuk melakukan pengecualian pemeriksaan audit atau pembatasan pemeriksaan audit.
3. *Reporting independence* yang terdiri dari:
 - Bebas dari suatu prasaan yang menuntut auditor untuk memodifikasi fakta yang seharusnya dilaporkan.
 - Bebas dari tekanan yang mempengaruhi auditor untuk mengecualikan (menutupi) hal-hal yang signifikan dari laporan audit internal.
 - Menghindari penggunaan bahasa yang ambigu baik yang di sengaja atau tidak di sengaja dalam menginterpretasikan dan melaporkan fakta, pendapat, serta rekomendasi.

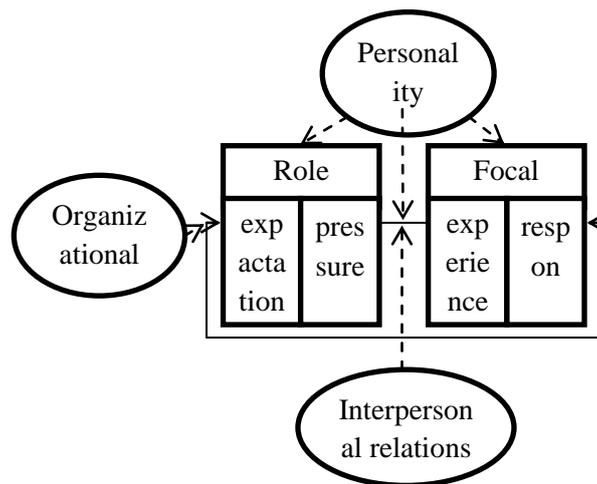
- Bebas dari setiap upaya yang dapat mempengaruhi pertimbangan (*judgement*) auditor untuk menolak hal-hal mengenai fakta atau opini dalam laporan audit internal.

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2007) menyebutkan ada tiga macam gangguan terhadap independensi yang perlu dipertimbangkan oleh auditor yaitu:

1. Gangguan pribadi
Gangguan yang disebabkan oleh adanya suatu hubungan dan pandangan pribadi yang mengakibatkan auditor membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya.
2. Gangguan ekstern
Gangguan yang disebabkan oleh adanya pengaruh dari luar yang dapat membatasi pelaksanaan pemeriksaan atau mempengaruhi kemampuan pemeriksa dalam menyimpulkan hasil pemeriksaannya secara independen.
3. Gangguan organisasi
Gangguan yang disebabkan adanya pengaruh kedudukan, fungsi, dan struktural organisasi.

Teori Peran (*Role Theory*)

Rahim (2011) menggambarkan model *roleconflict* dan *roleambiguity* dalam suatu organisasi yang dapat digunakan untuk menyajikan konsep atau pemikiran dari peristiwa peran.



Sumber: Kahn, R.L., Wolf, M. D., Quinn, R. P., Snoack, J. D., & Rosenthal, R.A.

Gambar 1. Model of role conflict and ambiguity

Khan *et al.* (1964) dalam Rahim (2011) menyatakan *role theory* berdasarkan pada *role episode* (peristiwa peran) yang merupakan interaksi antara dua kepentingan. Di dalam peristiwa peran terdapat *role sender* dan *focal person's* yang di harapkan untuk memainkan peranan yang ditugaskan kepadanya. Pristiwa peran dalam organisasi diawali dengan persepsi dari role sender yang relevan dengan kebutuhan perilaku organisasi atau perilaku group (Kreitner & Kinicki, 2001). Kebutuhan yang dimaksud adalah kebutuhan untuk menjalankan standar perilaku yang diharapkan akan dilakukan oleh *focal person's*. *Role sender* secara teori kemudian mengevaluasi perilaku aktual dari *focal person's* dibandingkan dengan yang diharapkan. Komunikasi verbal dan perilaku yang tepat kemudian dikirim pada *focal person's* untuk menekan mereka seperti apa yang diharapkannya.

Role Conflict

Role conflict didefinisikan sebagai tingkat dimana performa peran dianggap di pengaruhi oleh tekanan-tekanan yang mengakibatkan munculnya konflik atau tingkah laku yang saling bertentangan (Seniati, 2002). *Role conflict* terjadi ketika adanya dua atau lebih harapan yang berbeda secara bersamaan yang menyebabkan ketidaksesuaian bagi individu yang bertujuan untuk melakukan peran yang kompatibel (sesuai dengan kewajiban, tugas, dan fungsinya) (Lynch, 2007).

Berdasarkan Kahn *et al.* (1964) *role conflict* berarti adanya tuntutan atau permintaan yang kurang tepat pada seseorang. Hal ini dapat diartikan sebagai adanya konflik antara tuntutan dari organisasi dengan nilai-nilai yang dimiliki seseorang atau konflik karena menerima serangkaian penugasan yang sulit. Penelitian ini membagi empat tipe *role conflict* yang sering terjadi di dalam organisasi:

1. *Intrasender conflict*: konflik yang timbul ketika seseorang dihadapkan pada harapan-harapan, namun pada saat yang sama semua sarana untuk mencapai harapan-harapan tersebut dihilangkan.
2. *Interrole conflict*: konflik yang timbul dari harapan dalam satu peran yang menimpa peran di kehidupan lainnya, misalnya tuntutan pekerjaan yang bertentangan dengan peran di kehidupan sosial dan keluarga.
3. *Intersender conflict*: konflik timbul dari tuntutan oleh berbagai kelompok *stakeholders* yang saling bertentangan, misalnya atasan, klien, dan rekan kerja.
4. *Person-role conflict*: konflik yang terjadi jika harapan dan tujuan pekerjaan tidak sesuai dengan kebutuhan, aspirasi, nilai, dan etika individu yang bersangkutan.

Pengembangan Hipotesis

DeAngelo (1981) mengatakan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Artinya bahwa seorang auditor berkewajiban untuk jujur melaporkan hasil temuannya, untuk melakukan hal tersebut auditor harus memiliki independensi yang kuat supaya auditor bisa konsisten mempertahankan pendapatnya. Dari kedua pendapat diatas dapat disimpulkan bahwa jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Dengan demikian maka jaminan atas keandalan laporan yang diberikan oleh auditor dapat dipercaya oleh semua *stakeholders*.

Pengaruh independensi terhadap kualitas audit diperkuat dari hasil penelitian yang dilakukan Alim dkk (2007), Ardini (2010), dan Effendy (2010) yang menemukan secara signifikan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis I sebagai berikut:

H1: Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit

Kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk menemukan adanya temuan yang material dengan bukti yang cukup dan kompeten serta melaporkan informasi tersebut yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Berdasarkan definisi kualitas audit tersebut, tentunya auditor perlu mengutamakan sikap independensi untuk mencapai audit yang berkualitas. Hasil penelitian yang dilakukan Alim dkk (2007), Ardini (2010), dan Effendy (2010) menemukan secara signifikan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit, ini berarti bahwa independensi merupakan salah satu faktor yang dapat memperkuat kualitas audit dari auditor.

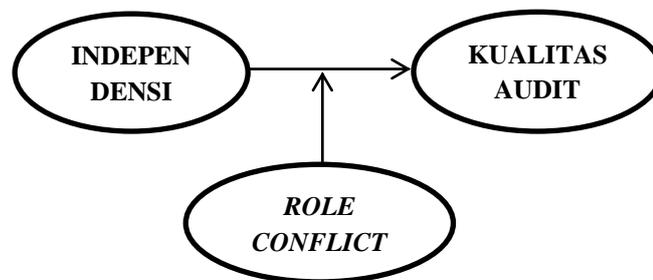
Independensi yang dimiliki auditor yang bekerja sebagai auditor internal seperti auditor inspektorat yang ada dalam organisasi pemerintah bukan satu-satunya faktor yang perlu dipertimbangkan untuk mendapatkan audit yang berkualitas, melainkan juga mempertimbangkan faktor-faktor lingkungan yang ada di dalam organisasi yang bisa saja

memperlemah atau memperkuat kualitas audit dari auditor internal. Pasewark dan Wilkerson (1989) mengatakan bahwa auditor ketika menjadi karyawan di bawah pengendalian manajemen sering mendapatkan tekanan karena pengaruh kekuatan tekanan dari manajemen dalam bentuk *authoritative power, expertise power, control over reward, coercive power, dan personal power*.

Adanya tekanan seperti ini tentunya akan menimbulkan konflik bagi auditor dalam keleluasaannya melaksanakan tugas audit sehingga dapat mengurangi kualitas audit yang diberikan. Pernyataan ini di dukung oleh penelitian Deis dan Giroux (1992) yang menjelaskan faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit di sektor publik adalah reputasi auditor (*reputation effect*) dan *power conflict effect*.

Salah satu konflik yang sering terjadi di dalam organisasi dan sesuai dengan posisi yang dihadapi oleh auditor inspektorat adalah konflik peran (*role conflict*). Konflik peran yang dihadapi auditor inspektorat terjadi ketika adanya tuntutan atau permintaan yang kurang tepat dirasakan oleh auditor inspektorat sebagai auditor. Berdasarkan penjelasan diatas, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut :

H2: Independensi yang dimoderasi oleh role conflict dapat memperlemah kualitas audit.



Gambar 2. Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Rancangan penelitian yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah tipe penelitian kuantitatif dengan strategi penelitian survei. Dimensi waktu yang digunakan dalam penelitian ini adalah survei lintas bagian (*cross-sectional survey*) dengan mengumpulkan data dalam satu waktu.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor inspektorat yang ada di wilayah Pulau Lombok yang terdiri dari auditor inspektorat ditingkat provinsi, kota, dan 4 (empat) kabupaten; Lombok Timur, Lombok Tengah, Lombok Barat, dan Lombok Utara.

Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan sampel nonprobabilitas dengan metode *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut: pertama, pegawai inspektorat yang berada pada ranah fungsional dalam struktur organisasi, kedua, tingkat pendidikan formal minimal strata satu (S1), ketiga, mempunyai sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA).

Definisi dan Pengukuran Variabel Penelitian

Secara operasional variabel-variabel dalam penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Independensi

Independensi adalah suatu sikap mental yang mengutamakan kejujuran, integritas, objektivitas, dan tanggungjawab dalam menjalankan tugas sehingga sikap yang sudah diambil tidak bisa dipengaruhi oleh siapapun. Variabel independensi diukur dari dua aspek independensi yaitu independensi *in fact* dan independensi *in appearance*, dengan mengadopsi instrumen yang digunakan Susanti (2011).

2. *Role conflict*

Role conflict merupakan suatu konflik peran yang dihadapi auditor inspektorat ketika adanya harapan (dalam bentuk tekanan) dari organisasi yang dapat mempengaruhi perannya sebagai auditor yang tetap independen. Variabel *role conflict* dalam penelitian ini diukur menggunakan 12 *item* pertanyaan yang diadopsi dari Rizzo *et al.* (1970) dalam Lee (2010).

3. Kualitas audit

Kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk menemukan adanya temuan yang material dengan bukti yang cukup dan kompeten serta melaporkan informasi tersebut yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Indikator pengukuran variabel kualitas audit menggunakan ukuran yang tidak langsung melalui persepsian dari auditor dengan atribut yang diadopsi dari Canello *et al.* (1992).

Teknik Analisa Data

Teknik analisa yang digunakan dalam penelitian ini adalah melakukan uji validitas dan reliabilitas, uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, multikolonieritas, dan uji heterokedestisitas. Sementara untuk uji hipotesis menggunakan uji regresi biasa dan uji residual.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel

	N	Mini mum	Maksi mum	Mean	Std. Deviation
KA	46	1	6	4,94381	1,460762
IND	46	1	6	3,686667	1,776917
RC	46	1	6	3,6125	1,463167

Sumber: Data Primer (data diolah)

Variabel KA (kualitas audit) sebagai variabel dependen memiliki nilai rata-rata sebesar 4,94381 dengan standar deviasi 1,460762. Nilai tersebut menunjukkan bahwa rata-rata kualitas audit auditor inspektorat dalam melaksanakan audit mulai dari pembuatan program audit, pelaksanaan audit, hingga pelaporan audit bisa dikatakan sesuai dengan standar audit.

Variabel IND (independensi) yang merupakan variabel independen memiliki nilai standar deviasi sebesar 1,77617 dengan nilai rata-rata sama dengan 3,686667. Nilai tersebut menunjukkan bahwa rata-rata auditor inspektorat sebagai auditor internal pemerintah cukup memiliki independensi dalam melakukan audit.

Variabel RC (*role conflict*) yang menjadi variabel moderasi dalam penelitian ini memiliki standar deviasi sebesar 1,463167 dengan nilai rata-rata adalah 3,6125. Nilai tersebut menunjukkan bahwa rata-rata para auditor inspektorat mengalami konflik peran dalam melaksanakan audit di organisasi birokrasi pemerintahan.

Validitas dan Reliabilitas

Berdasarkan uji validitas semua item-item pertanyaan yang digunakan dalam kuesioner seperti pada variabel independensi, kualitas audit, dan *role conflict* adalah valid dengan nilai r hitung lebih besar dari nilai r tabel.

Sedangkan hasil reliabilitas seluruh item pertanyaan pada setiap variabel dalam penelitian menunjukkan semua nilai *cronbach's alpha* setiap variabel berada di atas nilai 0,7 atau > 0,7 yang berarti bahwa semua item pertanyaan dalam variabel independensi, kualitas audit, dan *role conflict* reliabel untuk bisa digunakan sebagai instrumen kuesioner dalam penelitian ini.

Tabel 2. Hasil Pengujian Realiabilitas

Variabel	Cronbach's alpha	Reliabilitas
Independensi	0,889	Reliabel
Kualitas audit	0,966	Reliabel
Role conflict	0,899	Reliabel

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 3. Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		46
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	40.7753457
Most Extreme Differences	Absolute	.143
	Positive	.107
	Negative	-.143
Kolmogorov-Smirnov Z		.970
Asymp. Sig. (2-tailed)		.304

a. Test distribution is Normal.

Berdasarkan pada hasil uji kolmogrov-smirnov diatas menunjukkan bahwa nilai probabilitas signifikan adalah sebesar 0,304 yang berarti nilai ini jauh di atas $\alpha = 0,05$, hal ini memberikan arti bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini dapat berdistribusi dengan normal.

Uji Multikolinieritas

Tabel 3. Uji Multikolinieritas
Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	IND	.936	1.068
	RC	.697	1.435

a. Dependent Variable: KA

Berdasarkan hasil uji multikolinieritas pada tabel di atas menunjukkan bahwa nilai VIF untuk semua variabel yang merupakan variabel independen berada di bawah nilai 10 dan memiliki nilai toleransi di atas 0,1. Hal ini berarti bahwa tidak ada masalah multikolinieritas dalam model regresi dalam penelitian ini dan memenuhi asumsi klasik.

Tabel 4. Uji Heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.611	1.416		.431	.669
	IND	-.004	.017	-.041	-.255	.800
	RC	.008	.024	.063	.340	.736

a. Dependent Variable: LOG_RES

Dari hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa model regresi dalam penelitian ini dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas dan memenuhi asumsi klasik.

Hasil Pengujian Hipotesis

Independensi auditor inspektorat berpengaruh terhadap kualitas audit

Hasil pengujian statistik pada hipotesis pertama dalam penelitian ini dapat dilihat dalam tabel di bawah ini.

Tabel 5. Hasil Pengujian Hipotesis 1

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.325 ^a	.105	.085	43.790

a. Predictors: (Constant), IND

b. Dependent Variable: KA

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	cnst	190.993	21.174		9.020	.000
	IND	1.038	.456	.325	2.277	.028

a. Dependent Variable: KA

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan bahwa variabel independensi berpengaruh signifikan secara positif terhadap kualitas audit. Selain itu dapat juga dilihat bahwa variabel independensi mempengaruhi kualitas audit sebesar 10,5% yang tertera pada adjusted R², dan selisihnya (100% - 10,5% = 89,5%) di pengaruhi oleh variabel lain yang

ada di luar model penelitian. Hasil ini di dukung oleh penelitian sebelumnya (Alim dkk, 2007; Ardini, 2010; dan Effendy, 2010) yang juga menemukan secara signifikan bahwa independensi auditor dapat mempengaruhi kualitas audit secara positif.

Interaksi independensi dengan *role conflict* auditor inspektorat berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Hipotesis kedua ini dilakukan dengan uji residual untuk melihat apakah terjadi *lack of fit* dari model dan apakah variabel *role conflict* dalam model ini merupakan variabel moderasi.

Tabel 6. Hasil Pengujian Hipotesis 2
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	Cnst	8.848	6.658		1.329	.191
	KA	-.003	.028	-.015	-.096	.924

a. Dependent Variable: AbstRes_1

Dari tabel di atas memberikan arti bahwa interaksi antara independensi dan *role conflict* auditor inspektorat tidak dapat mempengaruhi kualitas audit secara signifikan. Selain itu, hasil dari pengujian hipotesis ini juga memberikan makna bahwa variabel *role conflict* bukan merupakan variabel moderasi dikarenakan nilai koefisien signifikannya jauh di atas 0,05 meskipun memiliki nilai negatif.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Kesimpulan

1. Independensi auditor inspektorat memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini memberikan makna bahwa independensi merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit secara positif.
2. Interaksi Independensi dengan *role conflict* auditor inspektorat berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini memberikan makna bahwa *role conflict* yang dialami auditor inspektorat dapat memperlemah pengaruh independensinya terhadap kualitas audit sebesar 0,3%, dengan kata lain bahwa adanya *role conflict* yang dialami auditor inspektorat tidak dapat menurunkan kualitas hasil auditnya secara signifikan.

Keterbatasan penelitian

Penelitian ini masih memiliki keterbatasan-keterbatasan yang masih perlu dipertimbangkan untuk penelitian berikutnya antara lain:

1. Pengambilan sampel dalam penelitian ini hanya pada empat kabupaten dan satu kota, dengan memperluas pengambilan sampel diharapkan bisa memberikan hasil penelitian yang lebih akurat.
2. Variabel *role conflict* dalam penelitian ini bukan merupakan variabel pemoderasi. Dengan menjadikan variabel *role conflict* dan *role ambiguity* sebagai variabel independen, diharapkan mampu memberikan hipotesis baru yaitu apakah variabel moderasi berpengaruh secara simultan dengan variabel independen terhadap variabel dependen dan juga apakah berpengaruh secara individual terhadap variabel dependen.

3. Auditor yang menjadi subjek penelitian ini adalah auditor internal inspektorat yang ada pada jabatan fungsional. Dengan melakukan penelitian pada auditor inspektorat yang juga berada pada jabatan struktural akan memberikan hasil penelitian komprehensif.

Saran

Dari hasil kesimpulan hasil penelitian dan keterbatasan penelitian seperti yang dijelaskan di atas, peneliti memberikan saran sebagai pertimbangan untuk penelitian berikutnya antara lain :

1. Peneliti berikutnya diharapkan dapat menambah objek penelitian seperti semua instansi inspektorat yang ada di satu provinsi supaya sampel yang diperoleh lebih luas dan penelitian yang dihasilkan lebih berkontribusi dan memiliki informasi yang lebih komprehensif.
2. Penelitian berikutnya diharapkan memberlakukan variabel moderasi sebagai *quasi moderator* supaya variabel moderasi tidak hanya sebagai variabel moderasi saja tapi juga sebagai variabel independen sehingga hipotesis yang muncul semakin komprehensif dari penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Alim, Nizarul. M., Hapsari, Trisni., Purwanti, Liliiek. 2007. Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar.
- Ardini, Lilis. 2010. Pengaruh kompetensi, independensi, akuntabilitas, dan motivasi terhadap kualitas audit. Majalah ekonomi. Surabaya.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2012. Ikhtisari hasil pemeriksaan sementara. Jakarta : BPK RI.
- BPKP, 2010. Peraturan kepala BPKP nomor: PER-211/K/JF/2010 tentang standar kompetensi auditor. Pusat pembinaan jabatan fungsional auditor.
- Chadegani, Aghaei. Arezoo., 2011. *Review of studies on audit quality*. International conference on humanities, society, and cultur IPEDR Vol. 20. Singapore. IACSIT Press.
- Carey, J.L. and Doherty, W.O.,1966.*Ethical Standards of the Accounting Profession*, AICPA,New York, NY.
- DeAngelo, L.E. 1981. *Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation*.Journal of Accounting and Economics 3.Agustus. p. 113-127.
- Effendy, Taufik. M. 2010. Pengaruh kompetensi, independensi, dan motivasi terhadap kualitas audit aparat inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah. Tesis.Semarang : Universitas Diponegoro.
- Francis, Jere. R. 2011. *A framework for understanding and researching audit quality*.Auditing : a journal of practice and theory Vol. 30, No. 2, pp. 125-152.
- Gudono. 2012. Teori organisasi. Edisi kedua.Yogyakarta.BFE-Yogyakarta.
- Halim, Abdul. 2003. Auditing I : Dasar-dasar audit laporan keuangan. Edisi ketiga.Yogyakarta : UPP AMP YKPN.
- IAPI, 2011.Standar Professional Akuntan Publik.Salemba empat. Jakarta.
- Kreitner, Robert.,dan Kinicki, Angelo. 2001. *Organizational Behavior*. McGraw-Hill Companies. New York.
- Lee, S.K., dan Lee, W. 2001. *Coping with job stress in industries: A cognitive approach*.*Human Factors and Ergonomics in Manufacturing*, 11(3), 255–268.
- Lee, Teh. Pei. 2010. *Role conflict as mediator of the relationship between total quality management practices and role ambiguity*. Dissertation publishing.ProQuest LLC.

- Mautz, R.K. and Sharaf, H.A. 1964. *The Philosophy of Auditing*, American Accounting Association, Sarasota, FL.
- Pasewark, W.R. and Wilkerson, J.E. 1989. *Introducing the power quintuplets: client power and auditor independence*. *Woman CPA*, Vol. 51, pp. 13-17.
- Permenpan Nomor : PER/05/M.PAN/03/2008. Standar audit aparat pengawasan intern pemerintah (APIP).
- Rahim, Afzalur. M. 2011. *Managing conflict in organization*. Fourth edition. Books.Google.com.
- Rizzo, John R., House, Robert J., and Lirtzman, S.L. 1970. *Role conflict and ambiguity in complex organization*. *Administrative Science Quarterly*. 15 (1).
- Sawyer, L.B., 1988. *Internal Auditing*. The Institute of Internal Auditors. Altamonte Springs, FL.
- Seniati, Ali Nina Liche. (2002). Pengaruh masa kerja, trait kepribadian, kepuasan kerja dan iklim psikologis terhadap komitmen dosen pada universitas Indonesia. Disertasi psikologi industri dan organisasi, program pascasarjana, universitas Indonesia, Jakarta.
- Susanti, Diah, Ayu. 2011. Pengaruh Independensi, Pengalaman, due Professional care, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. Unpublished, Thesis Magister Akuntansi, UGM.
- Sutton, Steve G. 1993. *Towards an understanding of the factors affecting the quality of audit process*. *Decisions science*. Vol. 24:88-105.
- Watkins, A.L. W. Hillison, dan S.E. Morecroft. 2004. *Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence*. *Journal of Accounting Literature*. 23. pp. 153—193.