

Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit dengan Independensi Auditor sebagai Moderasi

Anita Wahyu Alviani

Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, IAIN Salatiga

Email: anitawahyu.asfebi@gmail.com

Taufikur Rahman

Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, IAIN Salatiga

Email: takur067782@yahoo.co.id

ABSTRACT

This study aims to determine the effect auditor's competence, objectivity, religiosity to audit quality with auditor's independence as the moderating variable of the auditors of Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Semarang, dan Kota Salatiga. The population in this research are auditors in three research locations, namely the Inspectorate of Wonogiri Regency, Semarang, and Salatiga City. While the sample in this study was determined by purposive sampling method with the criteria determined by the researcher which was then obtained by 33 auditors. The type of data used is primary data whose data collection uses a questionnaire. The analytical method used is the MRA test. The results showed that the auditor's competence variable had no effect on audit quality. The objectivity variable partially has a positive and significant effect on audit quality. The religiosity variable partially has a positive and significant effect on audit quality. The result of the MRA test indicate that auditor independence can moderate the effect of auditor competence, objectivity, and religiosity on audit quality.

Keywords: competence, objectivity, religiosity, audit quality, and independence

Diterima Redaksi: Agustus 2021, Selesai Revisi Oktober 2021, diterbitkan: Desember 2021

PENDAHULUAN

Auditor ialah profesi yang bertanggung jawab atas pemeriksaan laporan keuangan pada sebuah entitas sehingga dapat memberikan sebuah opini yang memiliki pengaruh yang sangat besar bagi entitas. Auditor independen harus menjamin bahwa opini audit yang merupakan hasil dari audit yang telah dilakukan berkualitas baik. Kualitas dari audit sangatlah penting peranannya, dengan kualitas audit yang baik bisa berdampak pada penerbitan opini yang mampu menjadi dasar kepercayaan dalam pengambilan keputusan. Kualitas audit sangat berkaitan dengan penerapan etika. Etika yang baik akan membawa kualitas audit yang memiliki bobot dan tidak terjadi penyimpangan, sehingga hal tersebut menjadikan laporan keuangan sebagai dasar dari pengambilan keputusan sebagai output kinerja perusahaan yang dapat dipercaya. Prinsip yang harus dibawa oleh seorang auditor terdiri dari integritas, kerahasiaan atas data yang dikerjakan, profesionalitas, tanggung jawab profesi audit, standar

teknis pelaksanaan, objektivitas, kepentingan public secara umum, kompetensi dan kehati-hatian profesional (Simamora, 2006).

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011). memaparkan audit yang telah dikerjakan dapat dikategorikan memiliki kualitas yang baik ketika memenuhi syarat-syarat, ketentuan dan standar audit yang ada. Standar audit yang dimaksud ialah mutu profesional, pertimbangan dan auditor yang independen digunakan selama proses penyusunan laporan auditor. DeAngelo (1981) mengemukakan kualitas audit merupakan kemungkinan dan peluang auditor dapat menemukan penyimpangan yang disengaja maupun tidak disengaja pada laporan keuangan entitas serta besaran temuan tersebut akan dilaporkan dalam opini audit. Kualitas audit bergantung pada kemampuan teknikal auditor yang dapat direpresentasikan melalui pengalaman atau profesi dan kualitas auditor dalam menjaga mental selama melaksanakan audit.

Beberapa fenomena muncul terkait dengan permasalahan kualitas audit, diantaranya kasus Jiwasraya yang tidak dapat membayarkan total tunggakan klaim polis JS Saving Plan yang harusnya jatuh tempo sebesar 802 milyar rupiah. *Cost of Fund* terhadap penjualan produk *saving plan* di atas bunga deposito dan secara masif sejak 2015 menjadi awal kasus ini muncul. Dana *saving plan* tersebut diinvestasikan ke produk reksa dana dan saham yang memiliki kualitas rendah sehingga terjadi ketidakmampuan membayar polis.

Secara mengejutkan, pada tahun 2017 Jiwasraya tercatat melaporkan labanya pada laporan keuangan sebesar 1,7 triliun pada laba bersih pada laporan tahunan tahun 2016 *audited* dan bertandatangan *PricewaterhouseCoopers* (PwC) pada 15 Maret 2017. Kasus tersebut menjadi tanda tanya ketika sebuah entitas mengalami kerugian namun melaporkan bahwa masih dalam keadaan laba. BPK menjadi pihak yang turut melakukan investigasi keuangan yang menyatakan Jiwasraya tekah merugi sejak tahun 2006. BPK mengindikasikan adanya fraud pada produk *saving plan* dan penempatan investigasi Jiwasraya. Kerugian dan kecurangan tersembunyi dalam waktu yang lama hingga akhirnya terkuak pada pergantian direksi tahun 2018 (Dahono, 2019).

Melihat fenomena yang terjadi, maka dapat diindikasikan bahwa kompetensi auditor menjadi salah satu faktor penting yang dimiliki oleh auditor yang dapat menjadikan kualitas audit menjadi lebih baik. Hal ini berkaitan dengan realitas yang ada bahwa kualitas hasil audit sangat menentukan berbagai aspek termasuk kualitas prosesnya. Auditor yang berkompeten memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas pada waktu melaksanakan proses audit. Di lain sisi, auditor yang berkompetensi baik juga akan mampu untuk memahami kondisi entitas klien dengan baik. Hal ini kemudian menjadikan auditor mampu untuk lebih tepat dalam hal menentukan kesalahan yang terdapat dalam laporan keuangan klien (Dwiyanti, 2010). (Pratomo, 2016), (In & Asyik, 2019), dan (Gaol, 2017) telah melakukan penelitian guna meneliti pengaruh kompetensi auditor

terhadap hasil auditnya. Hasil dari penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa kompetensi dari seorang auditor mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Adapun penelitian yang telah dilakukan oleh Rachmiaty (2014) menunjukkan hasil yang berbeda. Yaitu menunjukkan bahwa kompetensi auditor mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Bebasnya seorang auditor dari pengaruh pandangan subyektif, dalam hal ini berarti auditor mampu bersikap obyektif sehingga auditor mampu menyajikan hasil audit sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya menjadi aspek penting lain yang harus ada di dalam diri seorang auditor. Auditor wajib untuk menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam proses audit yang mencakup mengumpulkan, mengevaluasi, dan memroses data audit (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Objektivitas auditor sangat penting peranannya karena hasil penilaian profesional seorang auditor akan berguna baik bagi dirinya sendiri maupun bagi orang lain. Dan tanpa adanya objektivitas dalam diri seorang auditor maka hasil penilaian auditor tersebut akan kehilangan nilainya, terutama bagi orang lain (Endaya & Hanefah, 2013). Beberapa penelitian mengenai pengaruh objektivitas terhadap kualitas audit dari seorang auditor telah dilakukan. Fitriani dan Hidayat (2013) dan Laksita dan Sukirno (2019) menunjukkan bahwa objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkannya. Hasil yang berbeda dapat kita temui pada penelitian yang telah dilakukan (Susilo & Widyastuti, 2015) dan Nainggolan dan Abdullah (2016) bahwa objektivitas seorang auditor mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas auditnya.

Pengetahuan dan pengamalan ibadah auditor menjadi hal yang patut diteliti. Hal-hal mengenai ibadah seseorang yang kemudian disebut dengan religiusitas berkaitan dengan kepercayaan hingga efek dalam kehidupan sehari-hari. Religiusitas akan memberikan efek pada rasionalitas seorang auditor untuk menghindarkan diri dari kegiatan yang menyeleweng ketika melaksanakan audit (B. T. Nainggolan et al., 2019). Penelitian yang dilakukan oleh Hastuti (2014) menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat religiusitas seorang auditor maka semakin baik pula kualitas auditnya. Sedangkan penelitian yang telah dilakukan oleh Winarsih (2018) dan Nainggolan, dkk. (2019) menunjukkan hasil sebaliknya. Religiusitas seorang auditor terbukti mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini berarti tingginya tingkat religiusitas tidak selalu menjadikan kualitas audit menjadi lebih baik.

Adapun variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah independensi auditor yang diharapkan mampu memperkuat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel ini telah digunakan oleh Hadijah, dkk. (2019) dan dinyatakan mampu memoderasi salah satu variabel independen yaitu variabel religiusitas. Penelitian ini mengembangkan penelitian tersebut dengan menambahkan dua variabel independen yakni kompetensi dan objektivitas.

KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Agency Theory

Agency theory mengungkapkan bahwa pengelola perusahaan (*agent*) bersama pemilik (*principal*) menjalin sebuah kontrak dalam sebuah hubungan keagenan. Dalam hal ini terikat untuk melakukan jasa sesuai dengan wewenang yang didelegasikan oleh *principal* kepadanya dalam hal ini berkaitan dengan pengambilan keputusan bisnis demi kepentingan pemilik (Jensen & Meckling 1976). Adapun kepentingan kedua pihak tersebut sering kali terjadi benturan kepentingan antara kedua pihak tersebut yaitu *principal* dengan *agent*. Sehingga di dalam hubungan tersebut, dibutuhkan adanya peran *third party* atau pihak ketiga yang bertindak sebagai mediator yang independen. Adapun pihak ketiga yang dimaksud tersebut adalah auditor. Auditor bertugas untuk menjalankan fungsi *monitoring* kinerja manajer melalui laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajer sebagai bentuk pertanggung jawabannya kepada *shareholder* (Susilo & Widyastuti, 2015).

Kualitas Audit

Kualitas audit ialah baik tidaknya hasil dari pemeriksaan. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) mengungkapkan proses audit yang dilaksanakan auditor dinyatakan berkualitas ketika memenuhi syarat dan standar pengauditan. Standar yang dimaksud ini mencakup beberapa aspek yaitu terdiri dari mutu professional, independensi auditor, *judgement* yang digunakan, dan penyusunan laporan audit.

Kompetensi Auditor

Kompetensi pada Pusdiklatwas BPKP menunjukkan adanya pencapaian atas tingkat tertentu pemahaman yang memungkinkan seorang audit memberikan jasa secara baik dan benar (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Menurut Peraturan kepala BPKP tahun 2010 bahwa standar kompetensi auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan/keahlian (*skill*), dan sikap perilaku (*attitude*) untuk dapat melakukan tugas-tugas dalam Jabatan Fungsional Auditor dengan baik. Menurut De Angelo (1981) kompetensi mencakup pengetahuan dan pengalaman.

Objektivitas Auditor

Pusdiklatwas BPKP (2008) menyatakan bahwa yang dimaksud dengan objektivitas adalah keadaan bebasnya seorang auditor dari keadaan dan sifat subyektif yang ada pada diri auditor, sehingga dapat memberikan pendapat berupa hasil audit secara apa adanya.

Religiusitas Auditor

Pelaksanaan pemeriksaan oleh seorang auditor tentunya harus berpegang teguh pada etika profesi untuk menghindari perilaku yang menyimpang. Namun, masih saja terdapat kasus penyimpangan yang

dilakukan untuk meraup keuntungan material. Terkikisnya perilaku etis tersebut disinyalir dipengaruhi oleh nilai religius dalam diri seorang auditor (Hadijah & Panjaitan, 2019). Religiusitas sendiri merupakan keseluruhan atas fungsi jiwa setiap individu yang mencakup tiga hal berikut yaitu keyakinan, perasaan, dan perilaku yang diarahkan secara sadar bersungguh-sungguh pada ajaran agamanya (Glock dan Stark, 1965 dalam Pamungkas, 2014).

Independensi Auditor

Independensi auditor adalah sikap tidak memihak maupun tidak dapat diduga memihak sehingga tidak menimbulkan kerugian pada pihak manapun (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Seorang auditor yang independen juga berarti bebas dari kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya.

Hipotesis

Semakin berkompeten seorang auditor maka semakin baik kualitas auditnya. Hal ini dikarenakan seorang auditor yang tinggi tingkat kompetensinya adalah auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang tentunya sangat mempengaruhi kualitas audit yang telah ia lakukan.

H1: Kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

Pusdiklatwas BPKP (2008) menyatakan bahwa yang dimaksud dengan objektivitas adalah keadaan bebasnya seorang auditor dari keadaan dan sifat subyektif yang ada pada diri auditor, sehingga dapat memberikan pendapat berupa hasil audit secara apa adanya. Tingkat objektivitas ini dengan demikian tentu akan mempengaruhi kualitas audit oleh auditor yang bersangkutan. Dalam artian, kualitas audit dapat dikatakan baik ketika auditor tersebut mampu bersikap objektif dalam melaksanakan audit.

H2: Objektivitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

Religiusitas yang dalam hal ini mencakup keyakinan, perasaan, dan perilaku seorang auditor sesuai keyakinan yang dianutnya dikatakan mempengaruhi etika yang ia jalankan sebagai seorang auditor. Sehingga hilangnya perilaku etis seorang auditor yang menyebabkan hasil auditnya tidak berkualitas baik dapat disebabkan oleh hilangnya nilai religi pada diri seorang auditor (Hadijah & Panjaitan, 2019).

H3: Religiusitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

Seorang auditor harus memenuhi kualifikasi tertentu dalam menjalankan tugasnya. Selain itu, auditor juga dituntut untuk kompeten guna melaksanakan audit yang kesimpulannya tercapai

dengan tepat. Dalam hal tersebut, seorang auditor harus mampu menemukan bukti yang sesuai jenis dan jumlahnya (Arens, 2014).

H4: Independensi auditor memperkuat kompetensi auditor terhadap kualitas audit

Tingkat objektivitas auditor, dimana seorang auditor mampu menyajikan temuan secara apa adanya, yang tinggi akan menjadikan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tersebut juga tinggi. Adapun independensi dikatakan sebagai salah satu faktor terpenting yang menentukan kualitas audit (Dwimilten & Riduwan, 2015). Ketika independensi auditor tersebut juga tinggi maka kualitas auditnya akan semakin tinggi.

H5: Independensi auditor memperkuat objektivitas auditor terhadap kualitas audit

Telah diuraikan bahwa tingkat religiusitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit seorang auditor. Adanya independensi dapat memoderasi pengaruh tersebut. Hal ini telah diteliti oleh (Hadijah & Panjaitan, 2019) dengan hasil yang menunjukkan bahwa independensi mampu memoderasi religiusitas auditor terhadap kualitas audit. Ketika seorang auditor menemukan pelanggaran maka dorongan untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut tergantung dari sifat independen yang dimiliki oleh auditor tersebut (Dwimilten & Riduwan, 2015).

H6: Independensi auditor memperkuat religiusitas auditor terhadap kualitas audit

METODELOGI PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian lapangan dengan pendekatan kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor di Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Semarang, dan Kota Salatiga. Teknik pengambilan sampel dari populasi menggunakan *Purposive Sampling* yaitu teknik yang digunakan dalam penentuan sampel dengan menggunakan pertimbangan atau seleksi tertentu (Siyoto & Sodik, 2015: 66). Adapun kriteria sampel dalam penelitian ini adalah lama masa kerja yaitu minimal dua tahun dan minimal telah melakukan satu pemeriksaan.

Skala Pengukuran

Cara perolehan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Adapun pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner berdasarkan indikator yang ada pada masing-masing variabel. indikator kuaalitas audit yaitu (1) kesesuaian hasil pemeriksaan dengan standar yang ada dan (2) kualitas dari laporan hasil audit tersebut (Sari, 2018). Adapun indikator kompetensi adalah (1) pengetahuan, (2)keahlian, (3) sikap perilaku, dan (4) pengetahuan tentang standar pemeriksaan secara kolektif, serta (5) pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan. Indikator penilaian yang akan digunakan dalam penelitian ini ialah (1) bebas dari berbagai benturan kepentingan dan (2) pengungkapan kondisi sesuai fakta sesungguhnya. Menurut Glock dan Stark dalam Pamungkas (2014) religiusitas yang dalam hal

ini mencakup keyakinan, perasaan, dan perilaku seorang auditor sesuai keyakinan yang dianutnya dikatakan mempengaruhi etika yang ia jalankan sebagai seorang auditor.

Pengukuran dalam penelitian digunakan untuk mendefinisikan variable dengan jelas untuk dapat ditarik kesimpulan oleh peneliti. Skala pengukuran yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian ini baik atas variabel dependen yaitu kualitas audit maupun variabel independen yaitu kompetensi, obyektivitas, dan religiusitas auditor serta variabel moderasi berupa independensi adalah skala Likert yang menunjukkan tingkat sangat tidak setuju-sangat setuju yang diwakili oleh angka 1-10.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1. Uji Validitas Variabel Kompetensi

No Pertanyaan	Sig. (2- tailed)	r hitung	r table
1	0,000	0,813	0,2913
2	0,000	0,897	0,2913
3	0,000	0,855	0,2913
4	0,000	0,908	0,2913
5	0,000	0,917	0,2913

Sumber: data primer diolah, 2021

Berdasarkan hasil di atas, hasil pengolahan data menunjukkan bahwa nilai signifikansi jauh di bawah 0,05. Nilai r hitung juga jauh lebih besar dari r tabel sehingga seluruh item pertanyaan kuesioner pada variabel kompetensi dinyatakan valid.

Tabel 2. Uji Validitas Objektivitas

No Pertanyaan	Sig. (2- tailed)	r hitung	r table
1	0,000	0,982	0,2913
2	0,000	0,980	0,2913

Sumber: data primer diolah, 2021

Berdasarkan hasil di atas, hasil pengolahan data menunjukkan bahwa nilai signifikansi jauh di bawah 0,05. Nilai r_{hitung} juga jauh lebih besar dari r_{tabel} sehingga seluruh item pertanyaan kuesioner pada variabel objektivitas dinyatakan valid.

Tabel 3. Uji Validitas Religiusitas

No Pertanyaan	Sig. (2- tailed)	r hitung	r table
1	0,000	0,845	0,2913
2	0,000	0,891	0,2913

3	0,000	0,911	0,2913
4	0,000	0,854	0,2913
5	0,000	0,876	0,2913

Sumber: data primer diolah, 2021

Berdasarkan hasil di atas, seluruh item pertanyaan kuesioner pada variabel religiusitas dinyatakan valid dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$.

Tabel 4. Uji Validitas Kualitas Audit

No Pertanyaan	Sig. (2-tailed)	r hitung	r tabel
1	0,000	0,953	0,2913
2	0,000	0,951	0,2913

Sumber: data primer diolah, 2021

Berdasarkan hasil di atas, seluruh item pertanyaan kuesioner pada variabel kualitas audit dinyatakan valid dengan nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ dan nilai signifikansi sebesar 0,000 yang jauh di bawah 0,05.

Tabel 5. Uji Validitas Independensi

No Pertanyaan	Sig. (2-tailed)	r hitung	r table
1	0,000	0,908	0,2913
2	0,000	0,933	0,2913
3	0,000	0,926	0,2913

Sumber: data primer diolah, 2021

Berdasarkan hasil di atas, seluruh item pertanyaan kuesioner pada variabel independensi dinyatakan valid dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$.

Tabel 6. Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha
Kompetensi	0,926
Objektivitas	0,961
Religiusitas	0,922
Kualitas Audit	0,896
Independensi	0,908

Tabel di atas menunjukkan hasil dari pengolahan data uji reliabilitas yang mana seluruh variabel memperoleh nilai *Cronbach's Alpha* lebih dari 0,6 sehingga dapat diketahui bahwa semua instrument kuesioner yang digunakan sebagai alat ukur dinyatakan dapat dipercaya (reliabel).

Tabel 7. Uji Normalitas

Variabel	Asymp. Sig. (2-tailed)	Kesimpulan
Unstandardized Residual	0,200	Data berdistribusi normal

Sumber: data primer diolah, 2021

Tabel di atas menunjukkan bahwa sampel pada penelitian ini diambil dari populasi yang berdistribusi normal ditunjukkan dengan nilai probabilitas $> 0,05$.

Tabel 8. Uji Multikolinearitas

Variabel Independen	Tolerance	VIF
Kompetensi	0.302	3,310
Objektivitas	0,171	5,832
Religiusitas	0,728	1,374
Independensi	0,279	3,588

Sumber: data primer diolah, 2021

Nilai *Tolerance* pada tabel di atas menunjukkan nilai < 1 dan nilai *VIF* < 10 hal ini berarti penelitian ini tidak ada korelasi antar variabel independen dengan kata lain bebas dari gejala multikolinearitas.

Tabel 9. Uji Heterokedastisitas

Variabel	Sig.
Kompetensi	0,162
Objektivitas	0,506
Religiusitas	0,099
Independensi	0,382

Sumber: data primer diolah, 2021

Syarat sebuah penelitian bebas dari masalah Heterokedastisitas adalah nilai signifikansi $> 0,05$. Hal ini berarti penelitian ini memenuhi syarat berdasarkan hasil uji heterokedastisitas di atas.

Tabel 10. Uji Koefisien Determinasi

Model	R Square	Adjusted R Square
1	0,661	0,612

Predictor: (Constant), Independensi, Religiusitas, Kompetensi, Objektivitas

Pada tabel ditunjukkan bahwa nilai dari *Adjusted R Square* adalah sebesar 61,2%. Sehingga, dapat ditarik kesimpulan bahwa variabel dependen Kualitas Audit pada penelitian ini dapat diterangkan oleh variabel Kompetensi, Objektivitas, Religiusitas, dan Independensi

sebesar 61,2%. Adapun sisanya, yaitu sebesar 38,8% diterangkan oleh faktor lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

Tabel 11. Uji F

F_{hitung}	F_{tabel}	Sig.
16,636	3,32	0,000

Sumber: data primer diolah, 2021

Tabel di atas menunjukkan bahwa hasil uji F yaitu nilai $F_{hitung} >$ nilai F_{tabel} dengan signifikansi yang jauh lebih rendah dari 0,05. Hal ini berarti variabel kompetensi, objektivitas, dan religiusitas secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Tabel 12. Uji t

Variabel	B	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig.
Kompetensi	0,083	1,104	1,699	0,279
Objektivitas	0,351	2,129	1,699	0,042
Religiusitas	0,185	2,137	1,699	0,041

Sumber: data primer diolah, 2021

Berdasarkan hasil Uji t pada tabel di atas, diketahui bahwa:

- Kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit melihat dari nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ nilai signifikansi sebesar 0,279 yang lebih tinggi dari 0,05. Sehingga ketika kompetensi auditor meningkat maka tidak bisa serta-merta meningkatkan kualitas audit.
- Objektivitas berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit dengan nilai t_{hitung} lebih besar dari 1,699 yaitu sebesar 2,129 dengan nilai signifikansi yang lebih rendah dari 0,05. Ketika objektivitas naik satu satuan maka akan meningkatkan kualitas audit sebesar 0,351.
- Religiusitas berpengaruh positif signifikan dengan nilai signifikansi yang berada di bawah 0,05 dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$. Sehingga ketika religiusitas naik sebesar satu satuan maka akan meningkatkan kualitas audit sebesar 0,185.

Tabel 13. Uji MRA

Variabel	B	t_{hitung}	Sig.
Interaksi X1Z	0,007	6,819	0,000
Interaksi X2Z	0,015	6,511	0,000
Interaksi X3Z	0,008	6,559	0,000

Sumber: data primer diolah, 2021

Hasil dari Uji MRA di atas menunjukkan nilai signifikansi jauh di bawah 0,05 untuk ketiga interaksi moderasi yang di uji. Hal ini berarti

Independensi mampu memoderasi pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit, Objektivitas terhadap Kualitas Audit, dan Religiusitas terhadap Kualitas Audit.

PEMBAHASAN

Kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

Hasil penelitian menunjukkan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $1,104 < 1,699$ dengan signifikansi di atas 0,05 yaitu 0,279. Hal ini berarti kompetensi auditor tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dimana semakin tinggi tingkat kompetensi seorang auditor maka tidak dapat meningkatkan kualitas audit atau dalam arti lain kualitas audit tidak menjadi lebih baik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama yaitu kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit ditolak.

Kompetensi pada Pusdiklatwas BPKP menunjukkan adanya pencapaian dan pemeliharaan atas suatu tingkat pengetahuan atau pemahaman yang memungkinkan seorang audit mampu memberikan jasa secara cerdas dan mudah (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Pemahaman yang dimiliki ini seringkali dikaitkan dengan latar belakang pendidikan yang telah ditempuh oleh seorang auditor. Namun, jika hanya bertitik pada tingkat pengetahuan, tentu saja dirasa kurang dapat menunjang kinerja dari seorang auditor. Hal ini mengingat seringkali apa yang dipelajari di pendidikan formal tidak mencakup secara keseluruhan hal-hal kompleks yang harus dihadapi ketika melaksanakan audit. Pelatihan kemudian dirasa perlu dilaksanakan guna meningkatkan kualitas diri seorang auditor. Namun pendidikan dan pelatihan yang telah dilaksanakan tidak serta merta dapat meningkatkan kualitas audit. Hal ini dapat terjadi jika ilmu yang dimiliki tidak diterapkan secara baik.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rachmiaty (2014) dimana kompetensi yang tinggi tidak kemudian menjadikan tingkat kualitas audit dari auditor tersebut tinggi. Hal ini bertolak belakang dengan beberapa hasil penelitian terdahulu. Penelitian-penelitian tersebut yaitu yang dilakukan oleh Pratomo (2016), In dan Asyik (2019), dan Gaol (2017) yang merupakan penelitian atas pengaruh kompetensi auditor terhadap hasil auditnya. Hasil dari penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa kompetensi dari seorang auditor mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit.

Objektivitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada pengujian pengaruh objektivitas terhadap kualitas audit memiliki nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,129 > 1,699$ dengan signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,042. Hasil tersebut menunjukkan bahwa objektivitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Dimana semakin tinggi

objektivitas seorang auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dimilikinya. Dengan demikian, hipotesis kedua pada penelitian ini objektivitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit diterima.

Pusdiklatwas BPKP (2008) menyatakan bahwa yang dimaksud dengan objektivitas adalah keadaan bebasnya seorang auditor dari pengaruh pandangan subjektif pihak-pihak yang berkepentingan, sehingga dapat mengemukakan pendapat berupa hasil audit secara apa adanya (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Mampu bersikap secara objektif sangat penting bagi seorang auditor. Hal ini dikarenakan, ketika seorang auditor mampu bersikap secara objektif maka akan menghindarkan adanya campur tangan dari pandangan pihak-pihak lain. Sehingga apa yang tertuang pada laporan audit termasuk di dalamnya opini yang diberikan kepada entitas yang di audit sifatnya riil, sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya. Seorang audit yang mampu bersikap demikian tentunya mampu menyajikan kualitas audit yang baik.

Hasil pada penelitian ini selaras dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Fitriani dan Hidayat (2013) dan Laksita dan Sukirno (2019) yang menunjukkan bahwa objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkannya. Adapun hasil ini bertentangan dengan penelitian dari Susilo dan Widyastuti (2015) dan Nainggolan dan Abdullah (2016) dimana pada hasilnya diketahui bahwa objektivitas seorang auditor mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas auditnya.

Religiusitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

Berdasarkan pada hasil dari pengujian yang telah dilakukan, diketahui bahwa nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,137 > 1,699$ dengan nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu sebesar 0,41. Sehingga dapat dinyatakan bahwa religiusitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Yang mana berarti semakin tinggi religiusitas seorang auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dimilikinya. Dengan demikian, hipotesis ketiga pada penelitian ini, yaitu religiusitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit diterima.

Religiusitas yang dalam hal ini mencakup keyakinan, perasaan, dan perilaku seorang auditor sesuai keyakinan yang dianutnya dikatakan mempengaruhi etika yang ia jalankan sebagai seorang auditor. Pada penelitian ini, indikator yang digunakan mencakup dimensi kepercayaan, perasaan, pengetahuan, pengamalan, dan efek pada kehidupan sehari-hari (Glock dan Stark, 1965 dalam Pamungkas, 2014). Dengan demikian, apabila seorang auditor dalam hal ini bersifat religious, maka hal ini akan meningkatkan kualitas auditnya karena ia akan menghindari tindakan-tindakan yang seharusnya tidak dilakukan dalam proses audit.

Penelitian dengan hasil yang sama telah dilakukan oleh Hastuti (2014), menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat religiusitas seorang auditor maka semakin baik pula kualitas auditnya. Sedangkan penelitian yang telah dilakukan oleh Winarsih (2018) dan Nainggolan, dkk. (2019) menunjukkan hasil sebaliknya. Religiusitas seorang auditor terbukti mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini berarti tingginya tingkat religiusitas tidak selalu menjadikan kualitas audit menjadi lebih baik.

Independensi dapat memoderasi pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit

Hasil dari penelitian yang telah dilakukan menunjukkan angka 0,000 sebagai nilai signifikansi variabel interaksi X1Z. nilai signifikansi ini lebih rendah dari 0,05. Nilai koefisien yang didapat dari uji MRA yang telah dilakukan yaitu sebesar 0,007 dengan parameter positif. Hal ini berarti hipotesis keempat, yaitu independensi dapat memoderasi pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit, dinyatakan diterima.

Independensi auditor adalah sikap dimana seorang auditor tidak memihak maupun tidak dapat diduga memihak sehingga tidak menimbulkan kerugian pada pihak manapun (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dengan menggunakan indikator hubungan dengan klien, independensi pelaporan, dan independensi pekerjaan. Diketahui bahwa secara empiris bahwa independensi seorang auditor mampu memoderasi pengaruh antara kompetensi auditor dengan kualitas audit.

Independensi dapat memoderasi pengaruh objektivitas auditor terhadap kualitas audit

Uji MRA yang telah dilakukan menunjukkan hasil nilai signifikan 0,000 dengan koefisien sebesar 0,15 berparameter positif. Berdasarkan hasil tersebut, maka terbukti bahwa hipotesis kelima pada penelitian ini yaitu independensi dapat memoderasi pengaruh objektivitas auditor terhadap kualitas audit diterima. Diterimanya hipotesis ini membuktikan bahwa independensi, yang dapat diartikan sebagai sikap dimana seorang auditor tidak memihak maupun tidak dapat diduga memihak sehingga tidak menimbulkan kerugian pada pihak manapun (Pusdiklatwas BPKP, 2008), mampu memoderasi pengaruh obyektivitas auditor terhadap kualitas audit.

Sikap tidak memihak yang dimiliki oleh seorang auditor merupakan sikap yang harus dipertahankan oleh seorang auditor. Karena dengan demikian, pelaksanaan auditor serta opini yang diberikan akan terbebas dari pengaruh hal-hal yang dapat menimbulkan kerugian pihak-pihak yang memerlukan opini audit yang mampu mencerminkan keadaan sesungguhnya dari entitas tersebut. Sikap lain yang harus dimiliki oleh seorang auditor yaitu sikap tidak terpengaruh pandangan subjektif. Sehingga opininya akan sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya terlepas dari hubungan yang

dimiliki dengan pihak yang diaudit. Ketika seorang auditor mampu bersikap obyektif, maka kualitasnya akan menjadi baik. Hal ini akan diperkuat ketika independensi juga mampu diterapkan oleh auditor tersebut.

Independensi dapat memoderasi pengaruh religiusitas auditor terhadap kualitas audit

Nilai signifikansi yang lebih rendah dari 0,05, yaitu sebesar 0,000 diperoleh pada penelitian ini. Nilai yang jauh dibawah 0,05 tersebut menunjukkan bahwa atas interaksi X3Z dapat diketahui bahwa independensi dapat memoderasi pengaruh religiusitas terhadap kualitas audit. Hasil uji MRA juga menunjukkan koefisiensi 0,008 dengan parameter positif. Sehingga, dapat diketahui bahwa hipotesis keenam pada penelitian ini yaitu independensi dapat memoderasi pengaruh religiusitas auditor terhadap kualitas audit dinyatakan diterima.

Seorang auditor akan bersikap dengan hati-hati dan akan menghindari perbuatan yang tidak seharusnya dilakukan dalam proses audit ketika ia dinyatakan religius. Tingkat religiusitas yang tinggi ini kemudian diketahui akan meningkatkan kualitas auditnya. Ketika hal ini didukung oleh independensi yang dimiliki dan diterapkan oleh auditor, maka pengaruh yang terjalin pun akan meningkat. Hal ini selaras dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Hadijah & Panjaitan (2019) yang mana membuktikan bahwa independensi auditor mampu memoderasi pengaruh religiusitas auditor terhadap kualitas audit.

SIMPULAN

Hasil Kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada auditor Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Semarang, dan Kota Salatiga. Ini berarti ketika tingkat kompetensi meningkat maka tidak berpengaruh pada tingkat kualitas audit. Objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada auditor Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Semarang, dan Kota Salatiga. Ini berarti ketika tingkat objektivitas meningkat maka akan meningkatkan tingkat kualitas audit. Religiusitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada auditor Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Semarang, dan Kota Salatiga. Artinya meningkatnya religiusitas seorang auditor menyebabkan peningkatan kualitas audit. Independensi mampu memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit pada auditor Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Semarang, dan Kota Salatiga. Independensi mampu memoderasi pengaruh objektivitas terhadap kualitas audit pada auditor Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Semarang, dan Kota Salatiga. Independensi mampu memoderasi pengaruh religiusitas terhadap kualitas audit pada auditor Inspektorat Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Semarang, dan Kota Salatiga.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens. (2014). *Auditing & Jasa Assurance* (15th ed.). Jakarta: Erlangga.
- Dahono, Y. (2019). Kasus Jiwasraya, Komisi VI Akan Panggil Akuntan Publik PWC. *Berita Satu*.
<https://www.beritasatu.com/nasional/592855/kasus-jiwasraya-komisi-vi-akan-panggil-akuntan-publik-pwc>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Fees. *Journal of Accounting and Economics* 3, 3, 183–199.
- Dwimilten, E., & Riduwan, A. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, 4(4), 1–20.
- Dwiyanti, A. A. (2010). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Kecerdasan Emosional Sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Universitas Airlangga.
- Endaya, K., & Hanefah, M. (2013). Internal Audit Effectiveness: an Approach Proposition to Develop the Theoretical Framework. *Journal of Finance and Accounting*, 4(10), 92–103.
- Fitriani, I., & Hidayat, Y. L. (2013). Pengaruh Objektivitas Dan Integritas Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Inspektorat Daerah Se – Bandung Raya). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 61–72.
- Gaol, R. L. (2017). Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Integritas Auditor terhadap Kualitas Audit. *JRAK*, 3(1), 47–70.
- Hadijah, D. F., & Panjaitan, I. (2019). Pengaruh Religiusitas, Sifat Machiavellian, Dan Orientasi Etika Terhadap Kualitas Audit Dengan Pemahaman Sistem Informasi Akuntansi Dan Independensi Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi Manajerial*, 4(2), 10–26.
- Harahap, L. (2015). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas dan Sensitivitas Etika Profesi terhadap Kualitas Hasil Audit (Studi Kasus Pada Auditor BPKP Daerah Istimewa Yogyakarta). *Skripsi*. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Hastuti, E. W., & Gudono. (2016). Pengaruh Moral Reasoning, Religiusitas, Independensi, dan Skeptisisme Profesional terhadap Kualitas Audit Auditor Pemerintah. *Thesis*. Universitas Gadjah Mada
- Ilmiyati, F., & Suhardjo, Y. (2012). Pengaruh Akuntabilitas dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Juraksi*, 1(1), 43–56.
- In, A. W. K., & Asyik, N. F. (2019). Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 8(8), 1–15.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3, 3, 305–360.
- Laksita, A. D., & Sukirno, S. (2019). Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, Dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit. *JURNAL NOMINAL*, 8(1), 31–46.

- Nainggolan, B. T., Suratno, S., & Rachbini, W. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Religiusitas Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 6(01), 75–83.
- Nainggolan, E. P., & Abdullah, I. (2016). Pengaruh Akuntabilitas , Objektivitas Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi Study Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Kota Medan. *HUMAN FALAH*, 3(1), 93–112.
- Pamungkas, I. D. (2014). Pengaruh Religiusitas dan Rasionalisasi dalam Mencegah dan Mendeteksi Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Ekonomi & Bisnis*, 15(02), 1–12.
- Pratomo, D. (2016). Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit Internal Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 16(2), 123–133.
- Pusdiklatwas BPKP. (2008). Kode Etik Dan Standar Audit. Pusat Pendidikan Dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan.
- Rachmiaty, P., Kirmizi, & Azhari. (2014). Pengaruh Integritas, Keahlian Audit, Kompetensi, dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru, PADang, dan Batam). *JOM FEKON*, 1(2), 1–14.
- Simamora, H. (2006). *Auditing*. Yogyakarta: UUP AMP YPKN.
- Siyoto, S., & Sodik, M. A. (2015). *Dasar Metodologi Penelitian*. Yogyakarta: Literasi Media Publishing.
- SPAP. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik dan Kode Etik Akuntan Indonesia*.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: CV. Alfabeta.
- Susilo, P. A., & Widyastuti, T. (2015). Integritas, Objektivitas, Profesionalisme Auditor dan Kualitas Audit di Kantor Akuntan Publik Jakarta Selatan. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan JRAP*, 2(1), 65–77.
- Tjun, L. T., Marpaung, E. I., & Setiawan, S. (2012). Pengaruh Kompetensin dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 4(1), 33–56.
- Winarsih. (2018). Religiusitas Auditor terhadap Kualitas Auditor Eksternal dengan Independensi dan Profesionalisme Auditor Sebagai Variabel Mediasi. *Management & Accounting Expose*, 1(1), 1–12.