

ETIKA PROFESI SEBAGAI PEMODERASI KEMAMPUAN DAN INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT

Yulianti J¹, Husaini², dan Siti Aisyah³

¹*Inspektorat Provinsi Bengkulu*

^{2,3}*Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bengkulu*

Abstract

The purposes of this research are to prove the influence of ability on the audit quality Bengkulu Province Inspectorate Auditors; to prove the influence of the auditors independency on the audit quality Bengkulu Province Inspectorate Auditors; to prove the moderating influence of the profession ethic on the correlation of ability on the audit quality on Inspectorate Auditors in Bengkulu Province and to prove the moderating influence of the profession ethic on the correlation of auditors independency on the audit quality Bengkulu Province Inspectorate Auditors.

The data used in this research is the primary data which was gained by spreading the questionnaires to 101 respondents of Bengkulu Province Inspectorate Auditors. This research used multiple linear regression and moderated regression analysis.

The research result are the ability have influences toward the audit quality on Inspectorate Auditors in Bengkulu Province; auditors independency have influences toward the audit quality on Inspectorate Auditors in Bengkulu Province; the profession ethics have moderating effect on correlation between ability and the audit quality on Inspectorate Auditors in Bengkulu Province; and the profession ethics have not moderating effect on the correlation between independency with the audit quality on Inspectorate Auditors in Bengkulu Province.

Keywords: Ability, Independency, Profession Ethic and Audit Quality

1. Pendahuluan

Pengawasan internal pemerintah merupakan salah satu fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan internal dapat diketahui bahwa instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien. Selain itu, pengawasan internal atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya good government dan clean government dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang transparan, akuntabel dan bersih serta bebas dari praktik korupsi, kolusi dan nepotisme. Pengawasan internal di lingkungan pemerintah dilaksanakan oleh Inspektorat Daerah untuk kepentingan pemangku kebijakan dalam melaksanakan pemantauan terhadap kinerja unit organisasi. Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu merupakan suatu institusi yang dipercaya dapat mewujudkan tata kelola keuangan negara yang baik, transparan, dan akuntabel (good governance). Dalam pelaksanaan tugas pokok dan fungsinya, Inspektorat terkandung menemui kendala karena adanya rasa kekeluargaan, kebersamaan dan pertimbangan manusia yang terlalu menonjol. Masalah lain yang dihadapi adalah karena keterbatasan tenaga pemeriksa dan tidak semua pemeriksa memiliki kualitas yang memadai dalam arti auditor yang memiliki jabatan

fungsional auditor sangat sedikit jumlahnya. Demikian pula dengan kegiatan yang akan diaudit tidak sebanding dengan jumlah pemeriksa yang ada. Kondisi sumber daya manusia juga sampai saat ini masih memprihatinkan karena pemeriksa yang berlatar belakang pendidikan akuntansi masih sangat sedikit.

Peran dan fungsi Inspektorat secara umum diatur dalam pasal 4 Peraturan Menteri Dalam Negeri No 64 Tahun 2007. Dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa dalam melaksanakan tugas pengawasan urusan pemerintahan, Provinsi, Kabupaten/Kota mempunyai fungsi sebagai berikut: pertama, perencanaan program pengawasan; kedua, perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan; dan ketiga, pemeriksaan, pengusutan, pengujian, dan penilaian tugas pengawasan. Salah satu komponen pengendalian internal yaitu aktivitas pengawasan yang berhadapan dengan penilaian berkala atau berkelanjutan dari mutu penampilan/prestasi pengendalian internal oleh manajemen untuk menentukan bahwa pengendalian itu beroperasi seperti diharapkan dan mereka dimodifikasi sesuai dengan perubahan dalam kondisi-kondisi (Arens, 2003:412). Dalam komponen pengendalian internal yang lain, aktivitas pengendalian, terdapat bentuk aktivitas pengendalian yaitu pemisahan tugas yang berguna untuk mengurangi kemungkinan terjadinya kesalahan dan usaha untuk menyembunyikan kesalahan atau penyimpangan tugas oleh orang-orang terkait yang akan mempengaruhi nilai informasi laporan keuangan yang dihasilkan.

Pengawasan keuangan daerah terkait dengan proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pengelolaan keuangan pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku terkait pada semua hak dan kewajiban daerah dalam kerangka penyelenggaraan pemerintahan yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berpengaruh dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kerangka APBD yang dilakukan oleh satuan kerja perangkat daerah. Pengawasan internal dalam sistem pengendalian intern diarahkan antara lain untuk mendapatkan keyakinan yang wajar terhadap efektivitas dan efisiensi organisasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (Permendagri Nomor 64 Tahun 2007). Untuk mewujudkan integrasi kebijakan pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah, maka pembinaan Aparat Pengawas Intern Pemerintah harus dilakukan secara terus-menerus (*series of actions and on going basis*). Di samping itu, diperlukan perubahan pola pikir (*mind set*) Aparat Pengawas Internal Pemerintah sebagai pemberi peringatan dini (*early warning*) terhadap temuan pelanggaran atau penyimpangan yang berindikasi korupsi, kolusi, dan nepotisme (Arens, 2003:413).

Berkaitan dengan peran dan fungsi tersebut, Inspektorat Daerah mempunyai tugas pokok membantu Kepala Daerah dalam menyelenggarakan Pemerintah Daerah di bidang pengawasan. Tugas pokok tersebut adalah untuk: pertama, merumuskan kebijaksanaan teknis di bidang pengawasan; kedua, menyusun rencana dan program di bidang pengawasan; ketiga, melaksanakan pengendalian teknis operasional pengawasan; dan keempat, melaksanakan koordinasi pengawasan dan tindak lanjut hasil pengawasan (Perda Nomor 1 Tahun 2008). Pelaksanaan tugas pokok dan fungsi secara baik akan dapat menghasilkan kualitas audit baik pula, karena salah satu indikator dari keberhasilan auditor dalam melaksanakan tugasnya adalah adanya laporan hasil audit yang berkualitas. Kualitas audit adalah hasil akhir dari proses audit yang sesuai dengan standar pemeriksaan dan pengawasan serta pengendalian mutu yang sudah dilakukan secara bertanggungjawab oleh seorang auditor (Messier et al, 2005).

Pencapaian kualitas audit tidak dapat dilepaskan dengan beberapa faktor seperti kemampuan dan independensi yang dimiliki oleh auditor. Kemampuan merupakan tingkat kemampuan yang dimiliki auditor dalam menjalankan pekerjaan dan mencapai hasil yang maksimal (Indah, 2010). Auditor yang memiliki kemampuan yang baik, maka tentu saja akan mampu menghasilkan kualitas audit yang baik pula. Persepsi bahwa auditor yang kompeten adalah seorang auditor yang memiliki

sertifikat JFA (Jabatan Fungsional Auditor) (Parasayu, 2014).

Selanjutnya, faktor independensi juga tidak kalah pentingnya dalam meningkatkan kualitas audit. Independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh orang lain, tidak tergantung pada orang lain (Harahap, 2015). Seorang auditor yang independen adalah auditor yang menjunjung tinggi kejujuran dalam dirinya dan mempertimbangkan fakta dan objektif dalam memberikan pendapatnya (Parasayu, 2014).

Faktor lain yang turut mendorong dalam menghasilkan kualitas audit yang sesuai standar adalah kode etik. Kode etik adalah norma-norma yang mengatur perilaku auditor dalam melaksanakan tugas. Auditor yang menjunjung tinggi kode etik akan bertindak secara profesional dengan selalu menjaga kewajiban moral (akhlak) dan berperilaku etis, sehingga menghasilkan hasil audit yang berkualitas. Kode etik ini penting karena kualitas audit yang tinggi dapat dihasilkan dengan melaksanakan kode etik yang baik (Indah, 2010).

Pengaruh antara kemampuan dan independensi terhadap kualitas audit, kode etik dapat memperkuat dan memperlemah pengaruh tersebut. Hal ini terjadi karena peran moderasi dari kode etik auditor (Parasayu, 2014). Jika auditor melaksanakan kode etik secara baik, akan dapat memperkuat pengaruh kemampuan dan independensi terhadap kualitas audit, sedangkan jika auditor tidak sensitif terhadap kode etiknya, maka kualitas audit akan rendah pula, karena auditor tidak memiliki semangat juang sesuai dengan ketentuan dan standar yang ada.

Berdasarkan hasil pengamatan penulis di lapangan diketahui bahwa kualitas audit auditor saat ini masih menjadi sorotan, terbukti masih banyaknya temuan audit yang tidak terdeteksi oleh auditor Inspektorat Daerah atas terjadinya bentuk penyimpangan dan ketidak-patuhan atas dana yang dikucurkan oleh pemda maupun pemerintah pusat. Salah satu contoh kasusnya adalah temuan atas pengelolaan anggaran yang tidak sesuai dengan ketentuan. Selain itu, ada pengelolaan keuangan pada beberapa SKPD di se-Provinsi Bengkulu belum berjalan dengan baik, seperti administrasi dan kelengkapan laporan keuangan yang masih sering terlambat dan tidak lengkap. Beberapa masalah lainnya terkait dengan belum optimalnya kinerja SKPD, seperti penyampaian laporan pertanggungjawaban yang sering terlambat, masih ada kegiatan yang belum dilaksanakan sampai menjelang triwulan akhir, dan adanya kegiatan “penggenjotan” anggaran di akhir tahun, merupakan potret lain yang sering ditemui di lapangan.

Hasil penelitian Parasayu (2014), menyatakan lima faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit yaitu, (1) objektivitas, bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga dapat mengemukakan pendapat menurut apa adanya, (2) kemampuan, keahlian seorang auditor meliputi pengalaman dan pendidikan, (3) pengetahuan auditor tentang audit, mengetahui secara keseluruhan proses audit dan standart audit, (4) independensi, dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip, (5) etika profesi, nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu. Etika profesi ini terbukti menjadi moderator pengaruh objektivitas, kemampuan, pengetahuan auditor dan independensi terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan; apakah kemampuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor, apakah independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor, apakah etika profesi memoderasi hubungan kemampuan terhadap kualitas audit auditor, dan apakah etika profesi memoderasi hubungan independensi terhadap kualitas audit auditor..

2. Tinjauan Pustaka

2.1. Kualitas Audit

Kualitas hasil kerja (*quality of work*) diartikan sebagai hasil kerja yang memenuhi standar pengukuran tertentu. Tjiptono (2004) menjelaskan bahwa kualitas kerja merupakan tingkat keunggulan yang diharapkan dan pengendalian atas tingkat keunggulan tersebut untuk memenuhi kebutuhan dan keinginan pelanggan. Artinya, tingkat pencapaian keunggulan tersebut sesuai dengan standar kerja yang berlaku. Dalam bidang auditing, sampai saat ini kualitas kerja auditor dipahami sebagai suatu konsep yang kompleks dan sulit untuk dipahami. Hal ini karena setiap pengukuran kualitas kerja auditor diukur dengan parameter yang berbeda satu sama lainnya. Hal ini sebagaimana pendapat Mardiasmo (2002) yang menyatakan bahwa tidak tersedianya indikator kualitas hasil kerja yang memadai sebagai dasar pengukuran kualitas kerja, terutama dalam bidang pelayanan publik.

Profesi auditor merupakan profesi yang menuntut tingkat profesionalisme yang tinggi, sehingga dapat menghasilkan hasil kerja yang berkualitas. Berkenaan dengan kualitas audit auditor, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Harahap (2015) menyatakan bahwa auditor yang memiliki kualitas kerja yang baik adalah memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kriteria mutu profesional auditor seperti di atur dalam Standar Umum Auditing yang meliputi independensi, integritas dan objektivitas. De Angelo (dalam Harahap, 2015) mendefinisikan *result quality of audit* (kualitas audit) sebagai kemungkinan (*probability*) dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya.

2.2. Kemampuan

Menurut Shadely (2006) kemampuan memiliki padanan arti dengan kompetensi, yakni sebagai kemampuan dalam bidang tertentu. Peningkatan kemampuan adalah suatu kondisi yang menunjukkan adanya peningkatan-peningkatan seseorang dalam suatu organisasi (Martoyo, 2008:70). Kemampuan pada dasarnya berorientasi pada perkembangan organisasi di masa mendatang. Setiap organisasi tanpa memiliki sumber daya manusia yang kompetitif akan mengalami kemunduran yang akhirnya dapat tersisih karena ketidakmampuannya menghadapi pesaingnya. Terdapat beberapa pengertian tentang kemampuan, menurut Flipo dan Martoyo (2008:45) kemampuan adalah tingkat kemampuan seorang pegawai dalam rangka menyelesaikan pekerjaan yang diibankan kepadanya serta kemampuan seseorang dalam melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya masing-masing di tunjang oleh faktor-faktor pendidikan dan pengalaman. Schermerhorn (2004:113) memberikan definisi kemampuan adalah kemampuan seseorang dalam mempelajari sesuatu untuk dapat melaksanakan berbagai tugas yang di berikan, untuk pekerjaan yang diberikan, untuk pekerjaan yang di tetapkan. Sedangkan Robbins (2001:37) menyebut kemampuan adalah *ability* yaitu kapasitas seseorang individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan. Lebih lanjut Robbins (2001:37) menjelaskan bahwa kemampuan individu di bentuk dari dua perangkat faktor yaitu : faktor kemampuan intelektual dan faktor kemampuan fisik. Kemampuan intelektual adalah kemampuan yang di perlukan untuk melakukan kegiatan mental sedangkan kemampuan fisik adalah kemampuan yang di perlukan untuk melakukan tugas-tugas yang menuntut stamina, kecekatan, kekuatan dan keterampilan.

2.3. Independensi

Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab audit internal secara objektif (Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia; 2013). Dalam Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, tentang Standar Audit APIP Independensi diartikan di mana posisi APIP ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi, dan memperoleh dukungan dari pimpinan tertinggi organisasi sehingga dapat bekerja sama dengan auditi dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa.

Dalam Pusdiklatwas BPKP (2008) tentang kode etik dan standar audit, independensi didefinisikan sebagai kemandirian atau tidak tergantung pada sesuatu yang lain atau tidak bias dalam bersikap. Auditor yang independen akan memungkinkan yang bersangkutan bersikap objektif. Auditor akan tetap independen apabila sikap pribadi/mental bebas dari pengaruh dan tekanan berbagai kepentingan oleh pihak-pihak tertentu dalam memberikan fakta-fakta sesuai dengan kenyataan yang ditemukan saat proses audit. Independensi harus ditinjau dari dua sisi yaitu independensi dari sisi auditor yang bersangkutan disebut independensi praktisi dan independensi dari sisi pihak yang menilai keindependenan auditor disebut independensi profesi.

Auditor dikatakan memenuhi independensi praktisi jika yang bersangkutan berdasarkan ukurannya sendiri mampu menjamin bahwa prilakunya tidak akan bias atau didasari oleh kepentingan satu pihak tertentu. Sedangkan auditor dikatakan memenuhi independensi profesi jika pihak lain tidak dapat menduga bahwa pada saat melakukan audit, auditor akan memihak suatu kepentingan tertentu karena berbagai hal.

2.4. Etika Profesi

Secara umum etika didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukamto, 1991). Etika profesor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk selalu menjaga perilaku etis. Kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis berpengaruh dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi akuntan, khususnya atas kinerja akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan profesional. Label profesional disini mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi kepada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi oleh klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat (Sari, 2011).

Kemampuan seorang profesional untuk berperilaku etis sangat dipengaruhi oleh sensitivitas individu tersebut (Falah, 2006:19). Oleh karena itu, untuk menjaga nama baik keahlian dan melindungi kepentingan masyarakat, maka pada umumnya organisasi profesi biasanya memiliki kode etik bagi para auditornya dan prosedur pendisiplinan bagi mereka yang melanggar aturan. Kode etik merupakan norma tertulis yang mengatur sikap, tingkah laku, dan tata karma dari para auditornya. Dalam melaksanakan profesinya, seorang akuntan harus mematuhi kode etik akuntan.

2.5. Pengaruh Kemampuan terhadap Kualitas audit auditor

Auditor bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para auditor yang secara kolektif memiliki kompetensi (kemampuan, pengetahuan, keahlian, dan

pengalaman) yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut dengan berpedoman pada standar akuntansi dan standar audit yang telah ditetapkan. De Angelo (1981) juga mendefinisikan bahwa kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya mengasumsikan bahwa kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kemampuan). Beberapa hasil penelitian terdahulu seperti Alim dkk (2007), Ayuningtyas (2012), Oklivia dan Marlinah (2013), dan Khomsiyah (2014) menyatakan bahwa kemampuan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan pemaparan di atas, jika dalam melaksanakan tugas, auditor dapat mengerjakan pekerjaannya dengan mudah, cepat, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan, serta didukung dengan pengetahuan dan keahlian yang mumpuni maka bukan tidak mungkin kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat. Jika semakin tinggi kemampuan seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang akan dihasilkan. Dari uraian tersebut, hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Ha1: Kemampuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu

2.6. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas audit auditor

De Angelo (1981) yang menyatakan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya mengasumsikan bahwa auditor dengan kemampuannya akan dapat melaporkan suatu pelanggaran dan kuncinya adalah auditor tersebut harus independen. Alim dkk (2007) juga menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Alim dkk ini mengasumsikan bahwa auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Dalam kode etik akuntan, disebutkan bahwa setiap auditor harus mempertahankan integritas, objektivitas dan independensi dalam melaksanakan tugasnya. Seorang auditor yang mempertahankan integritas akan bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Dalam hal ini auditor dituntut untuk bertindak jujur dan tegas dalam mengungkapkan semua bukti audit yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya tanpa dipengaruhi oleh pihak-pihak yang dapat mengganggu independensi auditor.

Independensi yang tinggi akan membuat kualitas audit auditor (dalam hal ini kualitas audit) dapat dipercaya oleh publik sesuai dengan tatanan nilai tertinggi bagi auditor profesi, karena pada dasarnya independensi menjadi salah satu jaminan kualitas dalam menilai hasil kerja auditor. Beberapa hasil penelitian terdahulu seperti Alim dkk (2007), Ayuningtyas (2012), Oklivia dan Marlinah (2013), dan Khomsiyah (2014) menyatakan bahwa independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dari uraian tersebut, hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

Ha2: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu

2.7. Etika Profesi Memoderasi Pengaruh Kemampuan dan Independensi terhadap Kualitas audit

Auditor berkewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dan profesi yang digelutinya. Hal ini dilakukan agar hasil kerja auditor dapat dipercaya oleh

masyarakat. Selain itu, auditor juga harus memiliki kemampuan yang memadai, sehingga dapat melaksanakan tugas pengawasan (audit) secara baik, sesuai dengan kode etik profesinya. Seorang auditor yang memiliki kemampuan yang memadai, namun tidak melaksanakan pekerjaan sesuai dengan etika profesi, maka seorang auditor tersebut telah melanggar etika yang ada di dalam profesinya. Hal ini karena etika profesi mengatur bagaimana seorang auditor profesional (kompeten) bertindak sesuai dengan norma-norma audit.

Menurut teori kontinjensi yang menjelaskan bahwa variabel-variabel situasional yang dikombinasikan dengan situasi akan mampu menentukan keberhasilan tujuan. Pada penelitian ini, teori kontinjensi digunakan untuk mengetahui situasi yang akan menghasilkan kualitas audit yang baik dengan memperhatikan variabel-variabel situasional, yaitu kemampuan yang dikombinasikan etika profesi akan menghasilkan kualitas audit yang baik, serta independensi yang dikombinasikan dengan etika profesi juga akan menghasilkan kualitas audit. Beberapa penelitian terdahulu menemukan bahwa kemampuan dimoderasi etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, yaitu pada penelitian yang dilakukan oleh Kharismatusti dan Hadiprajitno (2012) dan penelitian yang dilakukan oleh Anton (2012). Hipotesis ketiga yang dirumuskan sebagai berikut:

Ha3: Etika profesi memoderasi pengaruh kemampuan terhadap kualitas audit auditor pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk (2007), Ayuningtyas (2012), Oklivia dan Marlinah (2013), dan Khomsiyah (2014) diketahui bahwa sikap dan perilaku etis auditor berperan penting dalam peningkatan hasil audit yang dilakukan oleh auditor. Baik kemampuan, dan independensi tidak akan dapat berjalan dengan baik, jika auditor melanggar norma-norma etika yang mengatur profesinya. Hipotesis keempat yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Ha4: Etika profesi memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit auditor pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu

3. Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kausal yaitu untuk melihat pengaruh beberapa variabel yang belum pasti (Umar, 2008:45). Lebih lanjut disebutkan bahwa desain kausal berguna untuk menganalisis bagaimana suatu variabel mempengaruhi variabel lain, dimana variabel independennya diperlakukan secara terkendali oleh peneliti untuk melihat dampaknya pada variabel dependen secara langsung.

Penelitian ini menggunakan metode *proportional random sampling*. Sugiyono (2013) mendefinisikan *proportional random sampling* sebagai teknik penentuan sampel jika dilakukan dengan mengambil proporsi dari masing-masing elemen populasi. Jumlah sampel minimal yang akan diambil sebanyak 101 orang. Jadi, setiap elemen populasi akan memiliki proporsi yang berbeda, tergantung besar/kecilnya ukuran elemen populasi.

Data primer dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner (Cooper & Emory, 1995; Creswell, 2010). Kuesioner merupakan “teknik pengumpulan yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya” (Sugiyono, 2013: 199). Penyebaran dan pengiriman kuesioner diantar langsung kepada auditor Inspektorat se-Provinsi Bengkulu dengan waktu pengiriman kuesioner adalah 6 hari dan rentang

waktu pengisian kuesioner 2 hari kerja dengan pertimbangan adanya kecukupan waktu bagi responden untuk mempelajari dan memahami pernyataan kuesioner yang berjumlah 50 butir pernyataan. Hal ini dilakukan agar kuesioner yang telah diisi bisa memadai untuk dianalisis. Penyebaran kuesioner dilakukan pada awal bulan Agustus 2016.

Metode analisis menggunakan teknik Moderated Regression Analysis (MRA) (Sharma, 1981 dalam Ghozali, 2013). Metode MRA dilakukan dengan teknik analitik yang mempertahankan integritas sampel dan memberikan dasar untuk mengontrol pengaruh variabel moderator. Untuk menggunakan MRA dengan satu variabel predictor (X), maka harus membandingkan tiga persamaan regresi untuk menentukan jenis moderator. Artinya, dalam analisis MRA ada tiga tahapan analisis yang harus dilakukan

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Model analisis multivariate yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi pemoderasi (Moderate Regression Analysis/MRA). Variabel independen dalam penelitian ini adalah kemampuan dan independensi. Variabel pemoderasi adalah etika profesi. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Analisis MRA dilakukan dengan 3 model. Hasil analisis MRA terangkum pada tabel berikut ini.

Tabel 1. Hasil Analisis Regresi Moderasi

No	Independent Variable	Model 1			Model 2			Model 3		
		Coeff	t-stat	p-value	Coeff	t-stat	p-value	Coeff	t-stat	p-value
1	Kemampuan (X ₁)	0,737	9,661	0,000	0,320	3,522	0,001	-0,281	-0,487	0,627
2	Independensi (X ₂)	0,276	4,646	0,000	0,488	7,871	0,000	1,238	2,771	0,006
3	Etika profesi (Z)				0,356	6,642	0,000	0,500	2,119	0,036
4	Interaksi1 (X ₁ *Z)							0,008	0,988	0,325
5	Interaksi2 (X ₂ *Z)							-0,016	-2,745	0,007
	Konstanta (a)		-1,010			-5,280			-15,699	
	Adjusted R-Squared		0,649			0,739			0,753	
	F-Statistic		119,358			121,513			79,145	
	Prob (F-statistic)		0,000			0,000			0,000	

*) Signifikan di Level 5%

Tabel 1 menunjukkan nilai F-hitung sebesar 119,358 dengan nilai probabilitas (signifikansi) sebesar 0,000. Hal ini berarti bahwa model persamaan regresi yang digunakan adalah fit (layak). Selain itu, pada Model 1, diperoleh nilai koefisien determinasi (R²) sebesar 0,649 menunjukkan bahwa variasi kenaikan atau penurunan kualitas audit auditor Kantor Inspektorat se-Provinsi Bengkulu sebesar 64,9% dapat dijelaskan oleh kemampuan dan independensi auditor, sedangkan sisanya 35,1% dijelaskan oleh sebab lain di luar model penelitian.

Selanjutnya, dari hasil analisis regresi pada Model 2 diperoleh nilai F-hitung sebesar 121,513 dengan p-value sebesar 0,000. Hal ini berarti bahwa model persamaan regresi yang digunakan adalah fit (layak). Selain itu diperoleh nilai koefisien determinasi (R²) sebesar 0,739. Hasil ini menunjukkan bahwa variasi kenaikan atau penurunan kualitas audit sebesar 73,9% dapat dijelaskan oleh kemampuan, independensi dan etika profesi. Sedangkan sisanya 26,1% dijelaskan oleh sebab lain di luar model penelitian.

Pada Model 3, nilai F-hitung yang diperoleh dari hasil analisis data adalah sebesar 79,145 dengan p-value 0,000. Hal ini berarti bahwa model persamaan regresi yang digunakan adalah fit

(layak). Selain itu, juga diperoleh nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,753 (meningkat dari tahap sebelumnya) menunjukkan bahwa variasi kenaikan atau penurunan kualitas audit sebesar 75,3% dapat dijelaskan oleh kemampuan, independensi dan etika profesi serta interaksi antara ketiga. Sedangkan sisanya 24,7% dijelaskan oleh sebab lain di luar model penelitian. Keseluruhan Model 1 hingga Model 3 adalah fit, karena nilai p-value F-hitung pada tiap-tiap tahap < alpha 0,05. Dengan demikian, pengujian model MRA dapat dilanjutkan ke tahap pengujian hipotesis

4.1. Pengaruh Kemampuan terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan Tabel 4.6 diketahui bahwa nilai t-hitung variabel kemampuan sebesar 9,661 (Model 1) dan 3,522 (Model 2) dengan nilai signifikansi (p-value) sebesar 0,000. Nilai p-value $0,000 < \alpha 0,05$ yang berarti bahwa variabel kemampuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Besarnya pengaruh variabel kemampuan tersebut adalah 0,737 (Model 1) dan 0,320 (Model 2). Dari hasil tersebut disimpulkan bahwa hipotesis pertama (H_{a1}) yang berbunyi “Kemampuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu” diterima.

4.2. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan Tabel 4.6 diketahui bahwa nilai t-hitung variabel independensi sebesar 4,645 (Model 1) dan 7,871 (Model 2) dengan nilai signifikansi (p-value) sebesar 0,000. Nilai p-value $0,000 < \alpha 0,05$ yang berarti bahwa variabel independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Besarnya pengaruh variabel independensi tersebut adalah 0,276 (Model 1) dan 0,488 (Model 2). Dari hasil tersebut disimpulkan bahwa hipotesis kedua (H_{a2}) yang berbunyi “Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu” diterima.

4.3. Memoderasi Etika Profesi pada Hubungan Pengaruh Kemampuan dan Kualitas Audit

Berdasarkan Tabel 4.6 diketahui bahwa nilai t-hitung variabel kemampuan sebesar 9,661 (Model 1) dan 3,522 (Model 2) dengan nilai signifikansi (p-value) sebesar 0,000. Nilai p-value $0,000 < \alpha 0,05$ yang berarti bahwa variabel kemampuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Besarnya pengaruh variabel kemampuan tersebut adalah 0,737 (Model 1) dan 0,320 (Model 2). Selanjutnya, hasil analisis regresi Model 2 diketahui bahwa variabel etika profesi memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dibuktikan dengan nilai t-hitung sebesar 6,642 dan p-value sebesar 0,000. Hal yang sama pada Model 3, di mana variabel etika profesi juga memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, yang dibuktikan dengan nilai t-hitung sebesar 2,119 dan p-value 0,036.

Pada variabel interaksi etika profesi dan kemampuan (INTERAKSI1) menunjukkan nilai yang tidak signifikan yang dibuktikan dengan nilai t-hitung 0,988 dan p-value 0,325. Selanjutnya, masuknya variabel INTERAKSI1 ini membuat variabel kemampuan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa interaksi antara kemampuan dan etika profesi tidak mempengaruhi kualitas audit, sehingga disimpulkan bahwa variabel etika profesi tidak dapat memoderasi pengaruh kemampuan terhadap kualitas audit. Menurut Baron dan Kenney (1980) dalam Ghozali (2013) tipe moderasi masuk dalam Kuadran I (no interaction with predictor), di

mana jika masuknya variabel moderasi beserta interaksinya dengan variabel independen membuat variabel independen tidak signifikan, maka variabel moderasi tidak dapat berperan menjadi moderasi. Oleh Sharma, 1981 (dalam Ghozali, 2013) hal tersebut disebut sebagai intervening, antecedent, exogenous, predictor. Berdasarkan hasil tersebut, disimpulkan hipotesis ketiga (Ha3) yang berbunyi: “Etika profesi memoderasi pengaruh kemampuan terhadap kualitas audit pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu” ditolak.

4.4. Memoderasi Etika Profesi pada Hubungan Independensi dan Kualitas Audit

Berdasarkan Tabel 4.6 diketahui bahwa nilai t-hitung variabel independensi sebesar 4,645 (Model 1) dan 7,871 (Model 2) dengan nilai signifikansi (p-value) sebesar 0,000. Nilai p-value $0,000 < \alpha 0,05$ yang berarti bahwa variabel independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Selanjutnya, hasil analisis regresi Model 2 diketahui bahwa variabel etika profesi memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dibuktikan dengan nilai t-hitung sebesar 6,642 dan p-value sebesar 0,000. Hal yang sama pada Model 3, di mana variabel etika profesi juga memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, yang dibuktikan dengan nilai t-hitung sebesar 2,119 dan p-value 0,036.

Pada variabel interaksi etika profesi dan independensi (INTERAKSI2) menunjukkan nilai yang signifikan yang dibuktikan dengan nilai t-hitung -2,745 dan p-value 0,007. Hal ini berarti bahwa interaksi antara independensi dan etika profesi mempengaruhi kualitas audit, sehingga disimpulkan bahwa variabel etika profesi dapat memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Berkaitan dengan hasil tersebut, Sharma, 1981 (dalam Ghozali, 2013) menjelaskan bahwa jika masuknya variabel moderasi beserta interaksinya dengan variabel independen membuat variabel independen tetap signifikan, maka variabel moderasi tersebut disebut sebagai Quasi Moderator. Dari hasil tersebut, disimpulkan hipotesis keempat (Ha4) yang berbunyi: “Etika profesi memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit pada Inspektorat Daerah se-Provinsi Bengkulu” diterima.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: Kemampuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit auditor Kantor Inspektorat se-Provinsi Bengkulu; Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit auditor Kantor Inspektorat se-Provinsi Bengkulu; Etika profesi tidak berperan sebagai moderasi pada pengaruh kemampuan terhadap kualitas audit auditor Kantor Inspektorat se-Provinsi Bengkulu; Etika profesi memiliki peran moderasi pada pengaruh independensi terhadap kualitas audit auditor Kantor Inspektorat se-Provinsi Bengkulu.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran bahwa kemampuan dalam bidang tugas sangat diperlukan oleh auditor untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Oleh karena itu, penempatan auditor harus tepat sesuai dengan kemampuan dan keahliannya; Independensi auditor sangat dibutuhkan untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Independensi ditunjukkan dengan keberanian auditor melaporkan adanya kesalahan pada laporan keuangan dan pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh entitas laporan keuangan; Setiap auditor harus menjunjung tinggi kode etik dan/atau etika profesi, di mana seorang auditor harus menjunjung tinggi independen, integritas, objektif dan menjaga kerahasiaan negara.

References

- Abdillah, Willy dan Jogiyanto, 2015. Partial Least Square (PLS): Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis. Yogyakarta. ANDI
- Alim, M. Nizarul, 2011. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Auditor dengan Etika profesor sebagai Variabel Moderasi". Tesis. Madura: Universitas Trunojoyo.
- Anharani, 2006. Auditing, Edisi kelima. Jakarta: Erlangga.
- Ayuningtyas, Harvita Yuliani, 2012. "Pengaruh Pengalaman Kerja Independensi Obyektivitas Independensi Dan Kemampuan Terhadap Kualitas Audit". Tesis. Semarang: FEB, Universitas Diponegoro.
- Aziza, Nurma dan Salim, Andi A., 2008. Pengaruh Orientasi Etika pada Komitmen dan Sensitivitas Etika profesor (Studi Empiris pada Auditor di Bengkulu dan Sumatera Selatan). Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XI Pontianak.
- BPKP, 2008. Kode Etik Auditor
Dalam Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, tentang Standar Audit APIP
- De Angelo. L.E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics* 3 (1981): 183-199.
- Efendy, 2010. Pengaruh Kemampuan Independensi Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Auditor. *Jurnal Akuntansi*. Hlm: 23-26.
- Elfarini, Eunike Christina, 2007. Pengaruh Kemampuan dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Skripsi. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Falah, Syaikhul, 2006. Pengaruh Budaya Etis Organisasi dan Orientasi Etikaterhadap Sensitivitas Etika (Studi Empiris tentang Pemeriksaan Internal diBawasda Pemda Papua). Tesis Magister Sains Akuntansi. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I., 2014. Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS. Edisi 3. BP Undip. Semarang.
- Guna dan Herawati, 2010. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perilaku Etis Auditor (Survei Pada Auditor di Surakarta dan Yogyakarta). *Review Penelitian*. Surakarta: Univesitas Muhammadiyah Surakarta.
- Harahap, 2015. Analisis Pengaruh Kemampuan, Independensi, Obyektivitas Dan Sensitivitas Etika Profesi Terhadap Kualitas Audit
- Indah, Agustina, 2010. "Analisis faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi dan Obyektivitas Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta" *Jurnal Akuntansi*. Hlm: 40-48
- Khomsiyah, 2014. Analisis Pengaruh Kemampuan, Independensi, Pengalaman Kerja Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika profesor Sebagai Variabel Moderating
- Kristanti, 2013. Pengaruh Kemampuan Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika profesor Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP DKI Jakarta). *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 1 No. 1: 1-10.
- Kusuma, 2008. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor. Tesis. Semarang: Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi, Universitas Diponegoro.
- Kusuma, 2011. Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan dan etika Profesi terhadap Peranan Auditor dalam pengungkapan Temuan Audit. *Jurnal Bisnis, Manajemen dan Ekonomi*. Vol.7 No.3.
- Lee, Tom dan Mary Stone, 1995. Competence and Independence: The congenial Twins of Auditing?" *Journal of business finance and Accounting*. 22 (8). (December). Pp 1169-1177.
- Lowenshon, S., Johnson E.L., dan Elder J.R. (2005). Auditor Specialization and Perceived Audit Quality, Auditee Satisfaction, and Audit Fees in the Local Government Audit Market. *Journal of Accounting and Public Policy*. 26. 705-732.
- Mardiasmo, 2002. Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah, Yogyakarta: Penerbit BPFE UGM.
- Mardiasmo, 2005. Akuntansi Keuangan Daerah, Penerbit BPFE UGM, Yogyakarta
- Mardisar dan Sari, 2004. Pengaruh Kemampuan, Independensi, dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo). Tesis Magister Sains Akuntansi. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Masruroh, 2011. Pengaruh Independensi, Kemampuan, Profesionalisme, dan Sensitivitas Etika Profesi Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan). Skripsi. Makasar: Universitas Hasanuddin.
- Mulyadi, 2002. Auditing. Jakarta: Salemba Empat
- Najib, 2013. Pengaruh Kemampuan dan Independensi Pada Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Bali). Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Nizarul, 2006. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Situasional, Motivasi Kerja, Locus of Control Terhadap Kepuasan Kerja dan Prestasi Kerja Auditor. Simposium Nasional Akuntansi 12.
- Nugrahaningsih, 2005. Pengaruh Kemampuan dan Independensi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada 5 Inspektorat Provinsi Bali). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pendidikan Ganesha.
- Oklivia dan Marlinah, 2013. Analisis Pengaruh Kemampuan, Independensi, Dan Keahlian Profesiional Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika profesor Sebagai Variabel Moderasi

-
- Parasayu dan Rohman, 2014. Sikap Akuntan dan Pengguna Jasa Akuntan Publik Terhadap Advertensi Jasa Akuntan Publik. SNA 5 Semarang. p. 544-559.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No 64 Tahun 2007 tentang Standar Pengawasan Keuangan Negara
- Peraturan Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2011 tentang Kode Etik APIP Badan Pemeriksa Keuangan Auditor Pemerintahan
- Primastuti dan Suryandari, 2014. Transformasi Peran Internal Auditor dan Pengaruhnya bagi Organisasi. Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi Vol. 3 No.2 Agustus.
- Rahayu dan Suhayati, 2009. Auditing Konsep dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik: Graha Ilmu Yogyakarta.
- Sari, 2011. Pengaruh Kemampuan dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor KAP Di Semarang). Semarang: Universitas Diponegoro.
- Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia; 2013
- Sugiyono, 2012. Metode Penelitian Bisnis, Alfabeta, Bandung
- Sukanto, 1991. Competency-Based HRM. www.jakartaconsultinggroup.com
- Sukriah, Akram dan B. A. Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas, dan Kemampuan Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. SNA XII. Palembang.
- Tjiptono, Fandy, 2004. Manajemen Sumber Daya Manusia, Andi Offset, Yogyakarta
- Tunggul, Wijaya, 2008. Auditing Pemeriksaan Akuntansi. CAPS (Center of Academic Publishing Service: Yogyakarta
- Umar, Husein, 2008. Metodologi Penelitian, Andi Offset, Yogyakarta
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia
- Usmara, A. 2003. Paradigma Baru Manajemen Sumber Daya Manusia. Jogjakarta: Amara Book
- Wahyuni, 2013. Pengaruh Independensi, Kemampuan, Profesionalisme Dan Sensitivitas Etika Profesi Terhadap Kualitas audit
- Wibowo, 2009. Manajemen Sumber Daya Manusia. Rajawali Press, Jakarta
- Wulandari, Indah, 2011. Pengaruh Kemampuan, Independensi, dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana