

**PENGARUH PENGALAMAN KERJA, OBJEKTIVITAS, INTEGRITAS,
DAN KOMPETENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT APARAT
PENGAWASAN
INTERN PEMERINTAH (APIP) DENGAN ETIKA AUDITOR
SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

DWIBIN KANNAPADANG

dwibinkannapadang90@gmail.com

Universitas KI Toraja

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengalaman kerja, objektivitas, integritas dan kompetensi terhadap kualitas audit Aparatur Pengawas Internal Pemerintah dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilakukan melalui metode survei berupa kuesioner tertulis kepada Aparat Pengawas Intern Pemerintah di Kantor Inspektorat Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Pengujian hipotesis menggunakan Analisis Regresi Berganda dan Analisis Regresi Moderated. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja, objektivitas, integritas dan kompetensi memiliki dampak positif dan signifikan terhadap kualitas audit APIP. Etika auditor memoderasi pengaruh pengalaman kerja, objektivitas, integritas, dan kompetensi pada kualitas audit APIP. Nilai koefisien determinasi R^2 0,795 menunjukkan bahwa variasi kualitas audit Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara ditentukan oleh pengalaman kerja, objektivitas, integritas, dan kompetensi dengan etika auditor 79,5%, sedangkan sisanya 20,5 persen ditentukan oleh faktor lain di luar variabel independen dalam penelitian ini.

Kata kunci: pengalaman kerja, objektivitas, integritas, kompetensi, kualitas audit, etika auditor

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of work experience, objectivity, integrity and competence on audit quality of Government Internal Supervisory Apparatus with auditor ethics as a moderation variable. This research was conducted through survey method in the form of written questionnaire to Government Internal Supervisory Apparatus at Inspectorate Office of Makassar, Inspectorate of Tana Toraja Regency and Inspectorate of North Toraja District. Hypothesis testing using Multiple Regression Analysis and Moderated Regression Analysis. The results showed that work experience, objectivity, integrity and

competence have a positive and significant impact on the quality of APIP audit. The ethics of the auditor moderates the effect of work experience, objectivity, integrity, and competence on the quality of APIP audit. The value of R square determination coefficient 0,795 indicates that variation of audit quality of Inspectorate of Makassar, Inspectorate of Tana Toraja Regency and Inspectorate of North Toraja Regency is determined by work experience, objectivity, integrity, and competence with auditor's ethics 79,5%, while the rest is 20,5 percent is determined by other factors outside the independent variables in this study.

Keywords: *work experience, objectivity, integrity, competence, audit quality, auditor's ethical*

PENDAHULUAN

Semakin meningkatnya tuntutan masyarakat atas penyelenggaraan pemerintahan yang transparan, adil, bersih, dan akuntabel harus disikapi dengan serius dan sistematis oleh segenap jajaran penyelenggara negara, baik dalam tataran eksekutif, legislatif, dan yudikatif harus memiliki komitmen bersama untuk menegakkan *good governance* dan *clean*

governance. Tuntutan masyarakat tersebut menghendaki adanya pelaksanaan fungsi pengawasan intern yang andal dan sistem pengendalian intern yang baik dalam pertanggungjawaban atas pengguna dana untuk pelaksanaan pemerintahan yang menjamin pelaksanaan kegiatan dapat merata keseluruh sektor publik serta telah sesuai dengan kebijakan dan rencana yang ditetapkan dan ketentuan yang berlaku secara ekonomis, efisien, dan efektif.

Hasil pemeriksaan auditor internal yang berkualitas menunjukkan pengawasan dan pengelolaan keuangan pemerintah yang baik dan bertanggungjawab. APIP merupakan pilar utama bagi pencegahan dan pemberantasan korupsi. Hal tersebut dimungkinkan dapat dicapai dengan adanya kualitas hasil audit dalam

pelaksanaan pemeriksaan pengawasan keuangan daerah, sehingga auditor dapat lebih berperan dalam pencegahan dan pemberantasan korupsi dan menciptakan *good governance*.

Kualitas audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) saat ini, khususnya yang dilakukan oleh inspektorat daerah masih mendapat sorotan publik. Hal ini disebabkan masih banyaknya temuan-temuan audit material yang tidak terdeteksi oleh inspektorat daerah selaku auditor internal namun ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan atau audit eksternal (Efendy, 2010). Selain itu, beberapa penelitian menunjukkan bahwa terjadinya krisis ekonomi di Indonesia disebabkan oleh karena buruknya pengelolaan keuangan (*bad governance*) dan buruknya birokrasi (Sunarsip, 2001), sehingga tuntutan masyarakat atas penyelenggaraan pemerintahan yang transparan, adil, bersih, dan akuntabel terhadap lembaga-lembaga publik di pusat maupun di daerah adalah wajar dan beralasan.

Auditor internal pemerintah daerah memegang peranan yang sangat penting agar dalam pengelolaan keuangan daerah dapat tercipta akuntabilitas dan

transparansi. Boynton *et al.* (2006) mengungkapkan peranan auditor internal yaitu melaksanakan pemeriksaan internal yang merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi/instansi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan yang dilakukan. Selain itu, auditor internal diharapkan pula dapat memberikan sumbangan bagi perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kualitas audit.

Namun, kenyataan saat ini masih ada daerah dalam penyelenggaraan pemerintahannya belum siap dengan sistem pemerintahan yang baru untuk menyelenggarakan pemerintahan daerah sesuai dengan tatakelola pemerintahan yang baik. Banyak kasus terjadi di sejumlah daerah yang berkaitan dengan masalah korupsi, ketidakberesan, penyalahgunaan wewenang dan jabatan, pelanggaran, dan masih banyak lagi kasus pidana lainnya. Auditor internal dalam pelaksanaannya harus menerapkan prinsip-prinsip audit dan prosedur audit serta berperilaku etis dan berperilaku bermoral dalam profesinya merupakan hal yang sangat penting dalam mempertahankan kualitas audit.

Kualitas audit sangat penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi kliennya (De Angelo, 1981).

Kualitas dari hasil pemeriksaan dapat diketahui apabila ada kesesuaian antara kondisi yang ada pada auditan dibandingkan dengan kriteria audit tersebut (BPKP, 2004). Untuk memprediksi suatu

kualitas audit, maka harus diketahui bagaimana proses audit yang dilakukan, apakah pelaksanaan audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar prosedur yang berlaku, apakah auditor yang melaksanakan audit telah memenuhi kriteria sebagai auditor yang layak untuk melaksanakan audit, dan apakah dalam pelaksanaan audit tersebut auditor telah menjunjung tinggi etika profesi sebagai auditor (Knechel, 2007).

APIP khususnya yang dilaksanakan inspektorat daerah dalam melakukan proses pemeriksaan terkadang menemui kendala dalam pelaksanaannya karena adanya rasa kekeluargaan, kebersamaan dan pertimbangan manusiawi yang terlalu menonjol. Masalah lain yang sering dihadapi dalam peningkatan kualitas audit APIP yaitu bagaimana meningkatkan sikap atau perilaku, kemampuan aparat pengawasan dalam melaksanakan pemeriksaan, sehingga pengawasan yang dilaksanakan dapat berjalan secara wajar, efektif, dan efisien (Sukriah *et al.*, 2009).

Pengalaman auditor internal dalam melakukan pemeriksaan merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit, dimana pengalaman auditor akan semakin berkembang dengan bertambahnya pengalaman audit, diskusi mengenai audit dengan rekan kerja, pengawasan dan review oleh auditor senior, mengikuti program pelatihan dan penggunaan standar auditing. Semakin tinggi pengalaman seorang auditor maka akan semakin tinggi pula kecakapan yang dimilikinya untuk mendeteksi kesalahan yang ada (Sukriah *et al.*, 2009).

Standar Profesional Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI, 2004) menyatakan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas,

auditor intern pemerintah harus menerapkan prinsip-prinsip etika auditor yaitu: objektivitas, integritas, kompetensi, kerahasiaan dan akuntabel. Objektivitas diperlukan agar auditor dapat bertindak adil tanpa dipengaruhi oleh tekanan atau permintaan pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil audit. Dalam berbagai situasi seseorang bekerja dengan berbagai kapasitas yang berbeda senantiasa menunjukkan sikap objektivitas. Dalam berbagai situasi seorang auditor bekerja dengan berbagai kapasitas yang berbeda senantiasa menunjukkan sikap objektivitas.

Begitupun pada Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit. prinsip ini mampu memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik dimana bahwa setiap auditor dalam melaksanakan profesinya dan memenuhi tanggungjawabnya itu dengan integritas setinggi mungkin. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan sebagai patokan bagi setiap auditor dalam menguji atas keputusan yang diambilnya. Prinsip-prinsip tersebut memiliki kesetaraan namun memiliki perannya masing-masing, yang pada hakekatnya prinsip tersebut terintegrasi dalam diri seorang auditor intern pemerintah atau sebagai seorang akuntan publik.

Kompetensi seorang auditor internal juga dapat berpengaruh terhadap kualitas audit. Kompetensi merupakan pengetahuan dan keterampilan seseorang yang ditunjukkan dalam pengalaman audit (Lastanti, 2005). Kompetensi adalah standar yang harus dipenuhi oleh seorang auditor untuk dapat melakukan audit dengan baik. Untuk menghasilkan audit yang berkualitas, auditor harus menjalani

pelatihan teknis maupun pendidikan umum baik formal maupun informal sehingga auditor memiliki kompetensi dalam pelaksanaan audit. Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai wawasan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai pengetahuan terkait dengan bidang yang digelutinya, sehingga mudah mengetahui berbagai masalah secara mendalam (Darayasa, 2016). Salah satu hal yang dapat meningkatkan kompetensi aparat pemeriksa yaitu tingkat pendidikan dan pelatihan keterampilan auditor melalui sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) yang dilaksanakan dan difasilitasi oleh Pusdiklat BPKP.

Beberapa hasil penelitian mengenai kualitas audit dengan menggunakan variabel-variabel pengalaman, objektivitas, integritas, kompetensi dan etika auditor telah dilakukan dan menunjukkan hasil yang bertentangan. Penelitian Sukriah *et al.*, (2009), Bouhawia *et al.*, (2015) dan Wiratama & Budiarta (2015), menunjukkan bahwa pengalaman kerja terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sebaliknya Ayuningtyas & Pamudji (2012) menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil Queena & Rohman (2012) dan Ayuningtyas & Pamudji (2012) menyimpulkan bahwa objektivitas berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan, tetapi sebaliknya penelitian Fahdi (2012) menyimpulkan bahwa objektivitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian Carolita & Rahardjo (2012); Hidayat *et al.*, (2014); Bouhawia *et al.*, (2015), menunjukkan bahwa integritas

berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Utami (2015) menunjukkan bahwa integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian Alim *et al.*, (2007) dan Fauziyah (2012) menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan hasil penelitian Carolita & Rahardjo (2012) dan Dewi & Budiarta (2015) menunjukkan bahwa kompetensi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Ayuningtyas & Pamudji (2012). Perbedaan penelitian Ayuningtyas & Pamudji (2012) dengan penelitian ini adalah penelitian sebelumnya menggunakan variabel bebas untuk menguji pengaruh pengalaman kerja, objektivitas, integritas dan kompetensi terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian ini menambahkan variabel moderasi yaitu etika auditor (Darayasa 2016). Penelitian Ayuningtyas & Pamudji (2012) menggunakan Analisis Regresi Berganda pada pengujian hipotesis sedangkan penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Penelitian sebelumnya dilakukan pada inspektorat kota/kabupaten di Jawa Tengah sedangkan penelitian ini dilakukan di inspektorat kota/kabupaten di Provinsi Sulawesi Selatan.

TINJAUAN PUSTAKA

Landasan Teori

Penelitian ini menggunakan Teori Atribusi dan *Theory of Planned Behavior* (TPB) sebagai teori yang menjelaskan tentang fenomena yang terkait dengan

kualitas audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

Teori atribusi mempelajari proses tentang bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, serta mempelajari bagaimana menginterpretasikan alasan atau sebab perilakunya. Fritz Heider (1958) sebagai pencetus teori atribusi mengungkapkan bahwa teori ini menjelaskan tentang perilaku seseorang mengenai bagaimana menentukan motif dan maksud tentang perilakunya serta penyebabnya (Luthans, 2005). Menurutnya, teori ini mengacu tentang bagaimana menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah internal misalnya sifat, kepribadian dan karakter ataupun eksternal misalnya situasi atau suatu keadaan tertentu yang memaksanya untuk melakukan perbuatan tertentu.

Luthans (2005) mengemukakan bahwa seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi disekitarnya yang menyebabkan perilaku dalam persepsi sosial yang disebut dengan *dispositional attributions* dan *situational attributions*. *Dispositional attributions* atau penyebab internal yang mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan dan motivasi. Sedangkan *situational attributions* atau penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi perilaku, seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat. Dengan kata lain, setiap tindakan atau ide yang akan dilakukan akan dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal individu tersebut.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi karena peneliti ingin mengetahui pengaruh auditor terhadap kualitas audit,

khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu faktor penentu terhadap kualitas hasil audit yang akan dilakukan. Karakteristik personal merupakan suatu faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas. Dalam penelitian ini karakteristik personal auditor yaitu sikap objektivitas, integritas, kompetensi, dan etika auditor yang dimiliki.

Penelitian ini juga menggunakan *Theory of Planned Behavior* (TPB), dimana teori ini pertama kali dikembangkan oleh Ajzen (1985). *Theory of Planned Behavior* disusun dengan menggunakan asumsi dasar bahwa manusia biasanya berperilaku pantas (*behave in a sensible manner*) sesuai dengan apa yang diinginkan lingkungannya. Dalam teori ini, Ajzen (1991) menyatakan bahwa seseorang dapat melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku tergantung dari niat orang tersebut. Menurut (Ajzen, 1991) *Theory of Planned Behavior* ditentukan oleh tiga fungsi dasar determinan, yaitu *attitude* (sikap), *subjective norm* (norma subjektif), dan *perceived behavioral control* (persepsi mengenai kontrol perilaku).

Attitude (sikap) dari seseorang disebut dengan *attitude toward the behavior* (sikap seorang terhadap perilaku). *Attitude* (sikap) pada dasarnya adalah kepercayaan positif atau negatif untuk melakukan suatu perilaku tertentu. Misalnya sikap seseorang terhadap intuisi, terhadap orang lain atau terhadap sebuah objek. Dalam hal ini, sikap seorang auditor terhadap lingkungan dimana ia bekerja, terhadap atasannya atau terhadap penjelasan dari klien, dan juga terhadap kemampuan melakukan

pemeriksaan khususnya dalam melaksanakan audit.

Norm subjective (norma subjektif) merupakan persepsi seseorang terhadap perilaku yang bersifat normatif (sesuai dengan norma yang dapat diterima orang lain) akan membentuk suatu norma subjektif dalam diri seseorang. Faktor ini berkaitan dengan etika seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya, dimana etika dipengaruhi oleh faktor sosial dan lingkungan yang dapat membentuk pribadi seseorang.

Perceived behavioral control (persepsi mengenai kontrol perilaku) ditentukan oleh pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang mengenai seberapa sulit untuk melakukan suatu perilaku tertentu. Seorang auditor internal yang sudah berpengalaman lebih mampu untuk mengenali faktor-faktor yang dapat menghambat suatu kecurangan dapat terdeteksi karena didasarkan pada pengalaman terdahulu dengan melakukan observasi pada pengetahuan yang dimiliki maupun orang lain (Ajzen, 2005). Dalam hal ini, auditor yang berpengalaman cenderung lebih ahli dan memiliki pengetahuan yang lebih baik dalam pemeriksaan laporan keuangan, sehingga dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan (Wiratama & Budiarta, 2015). Dengan demikian, teori ini dapat menjelaskan mengenai pengaruh pengalaman kerja seorang auditor dalam meningkatkan kualitas audit.

Hipotesis

Pengembangan hipotesis berisi penjelasan logis terkait hubungan antar variabel. Pengembangan hipotesis juga memuat bagaimana hipotesis dirumuskan dalam penelitian.

1. Pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit APIP

Sukriah *et al.*, (2009) didukung oleh Bouhawia *et al.*, (2015) mengatakan bahwa pengalaman kerja seseorang menunjukkan segi lamanya waktu serta banyaknya jenis-jenis pekerjaan yang telah dilakukan oleh seseorang dan memberikan peluang besar untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, maka akan semakin terampil dalam melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang ditetapkan (Puspaningsih, 2004). Auditor yang telah lama bekerja sebagai pemeriksa dapat dikatakan berpengalaman karena tentunya jumlah penugasan audit yang pernah dilakukan pun akan semakin banyak. Dengan demikian, pengalaman yang dimiliki auditor dapat mempengaruhi sikap maupun perilaku dalam melakukan pemeriksaan sehingga dapat meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis pertama pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁: Pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit APIP.

2. Pengaruh objektivitas terhadap kualitas audit APIP

Objektivitas seorang auditor merupakan kemampuan seorang auditor untuk mengungkapkan pendapatnya dengan apa adanya tanpa ada pengaruh dan tekanan dari pihak lain yang berkepentingan atas hasil audit (Sukriah *et al.*, 2009). Standar audit APIP menyatakan bahwa dengan prinsip objektivitas yang dimiliki auditor maka audit yang dihasilkan akan berkualitas. Objektivitas merupakan sikap atau

perilaku yang harus dimiliki seorang auditor dimana dalam melakukan pemeriksaan harus bersikap adil tanpa dipengaruhi oleh tekanan atau permintaan dari pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil audit. Objektivitas seorang auditor dapat diukur dengan menggunakan indikator yakni melihat perilaku auditor tersebut, apakah bebas dari benturan kepentingan, serta mampu mengungkapkan kondisi sesuai dengan fakta. Sehingga dapat dikatakan bahwa semakin tinggi objektivitas yang dimiliki auditor maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkannya. Beberapa hasil penelitian yang dilakukan terkait dengan objektivitas antara lain, Queena & Rohman (2012) dan Ayuningtyas & Pamudji (2012) menyimpulkan bahwa objektivitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis kedua pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂: Objektivitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit APIP.

3. Pengaruh integritas terhadap kualitas audit APIP

Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional (BPKP, 2008). Integritas merupakan sikap jujur, berani, bijaksana, dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit serta merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya (Ayuningtyas & Pamudji, 2012). Sukriah *et al.*, (2009) mengungkapkan bahwa integritas mengharuskan seorang auditor untuk

memiliki kepribadian yang dilandasi sikap ataupun perilaku jujur, berani, bijaksana dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal. Auditor yang memiliki integritas yang baik maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkannya. Beberapa dari penelitian yang telah dilakukan terkait dengan integritas auditor diantaranya, Carolita (2012); Hidayat *et al.*, (2014); dan Bouhawia (2015), menunjukkan bahwa integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis ketiga pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₃ : Integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit APIP.

4. Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit APIP

Kompetensi merupakan aspek-aspek pribadi yang dimiliki seorang auditor yang memungkinkan dalam pencapaian kinerja yang baik. Aspek-aspek tersebut mencakup sifat, sikap, sistem nilai, motif, serta pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku. Untuk menghasilkan kinerja yang baik maka harus memiliki tingkah laku yang baik pula. Kompetensi merupakan salah satu prinsip perilaku yang berlaku bagi auditor APIP. Kompetensi yang dimiliki auditor berupa pengetahuan dan keahlian maupun yang diperoleh melalui pengalaman dan pelatihan dapat mempengaruhi sikap dan perilaku auditor dalam menjalankan tugasnya. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka akan

semakin baik juga kualitas hasil audit yang dihasilkannya (Alim *et al.*, 2007). Beberapa dari penelitian yang telah dilakukan terkait dengan kompetensi diantaranya, Alim *et al.*, (2007), Fauziyah (2012), dan Bouhawia *et al.*, (2015) menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis keempat pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₄ : Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

5. Pengaruh etika auditor terhadap hubungan antara pengalaman kerja dan kualitas audit APIP

Berdasarkan Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI), untuk menunjang profesionalisme sebagai auditor, maka auditor tersebut dalam melaksanakan audit harus berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Selain itu, auditor juga harus mematuhi kode etik profesi yang dapat mengatur perilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan baik antar sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Seorang auditor yang sudah berpengalaman dalam melakukan audit akan selalu taat pada prinsip audit serta patuh terhadap kode etik yang berlaku agar dapat menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas. Beberapa penelitian yang dilakukan terkait dengan etika auditor dan pengalaman kerja diantaranya, Astrawan *et al.*, (2016) menunjukkan bahwa interaksi etika auditor dan pengalaman auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit. Begitupun dengan penelitian yang dilakukan Priyambodo (2015)

menunjukkan bahwa pengalaman kerja, interaksi pengalaman kerja dan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis kelima pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₅ : Etika auditor memoderasi hubungan pengalaman kerja terhadap kualitas audit APIP.

6. Pengaruh etika auditor terhadap hubungan antara objektivitas dan kualitas audit APIP

Berdasarkan Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI), untuk menunjang profesionalisme sebagai auditor, maka auditor tersebut dalam melaksanakan audit harus berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Objektivitas harus selalu dijaga dan dipertahankan oleh seorang auditor guna menunjang tingkat objektivitas auditor dengan baik. Auditor harus mematuhi dan menaati kode etik yang telah ditetapkan sebagai dasar dalam menjalankan profesinya, sehingga tingkat objektivitas baik yang dimiliki oleh auditor dapat dipercaya dan dipertanggungjawabkan. Auditor yang memiliki sikap/perilaku objektivitas yang tinggi dan menaati serta mematuhi etika profesinya maka akan dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Sebaliknya jika auditor tidak memiliki sikap/perilaku objektivitas dan tidak menaati serta mematuhi etika profesinya maka akan menghasilkan kualitas audit yang rendah. Dengan demikian, auditor yang memiliki sikap dan perilaku objektivitas serta menaati etika profesi yang berlaku, maka dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Hasil penelitian yang dilakukan Queena & Rohman (2012) menunjukkan bahwa objektivitas dan

etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Demikian pula dengan penelitian yang dilakukan Harjanto (2014) yang menunjukkan bahwa obektivitas, interaksi objektivitas dan etika auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis keenam pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₆ : Etika auditor memoderasi pengaruh objektivitas terhadap kualitas audit APIP.

7. Pengaruh etika auditor terhadap hubungan antara integritas dan kualitas audit APIP.

Seorang auditor harus memegang teguh Kode Etik profesinya dalam berperilaku terhadap kliennya dan harus memiliki sikap integritas dalam menjalankan tugas dan pekerjaannya. Integritas dan etika auditor merupakan standar perilaku organisasi dan bagaimana standar tersebut dapat dilaksanakan dengan baik. Standar tersebut, mencakup tindakan manajemen untuk menghindarkan diri atau mengurangi dorongan yang mungkin mendorong auditor bertindak tidak jujur atau tindakan lain yang melanggar prinsip-prinsip integritas. Integritas adalah hal yang harus dimiliki seseorang dalam menjalankan tugas dan pekerjaan dengan selalu memegang kode etik dan prinsip-prinsip moral, integritas juga mengharuskan auditor untuk mentaati standar teknis dan etika. Untuk dapat menghasilkan audit yang tinggi, auditor juga harus mentaati dan mematuhi etika auditor yang ditetapkan. Semakin tinggi auditor mentaati etika profesinya dan memiliki integritas yang tinggi, maka akan semakin tinggi tingkat kualitas

audit yang dihasilkan. Hal demikian menunjukkan bahwa integritas dan etika auditor dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan tergantung dari sikap dan perilaku serta situasi / keadaan yang dialami seorang auditor dalam melakukan pekerjaannya. Hasil penelitian yang dilakukan Harjanto (2014) menunjukkan bahwa integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan interaksi integritas dan etika auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Demikian pula dengan penelitian yang dilakukan Hidayat *et al.*, (2014) menunjukkan bahwa integritas auditor dan etika auditor terbukti berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis ketujuh pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₇ : Etika auditor memoderasi pengaruh integritas terhadap kualitas audit APIP.

8. Pengaruh etika auditor terhadap hubungan antara kompetensi dan kualitas audit APIP

Berdasarkan Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI), untuk menunjang profesionalisme sebagai auditor, maka auditor tersebut dalam melaksanakan audit harus berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Kompetensi merupakan standar yang harus dipenuhi oleh seorang auditor untuk dapat melakukan audit dengan baik. Dengan kompetensi yang dimiliki auditor dapat meningkatkan sikap dan perilaku auditor dalam melakukan pemeriksaan. Namun untuk dapat menghasilkan kualitas audit yang baik, auditor harus selalu menaati dan mematuhi standar etika profesinya. Semakin tinggi auditor

mentaati etika profesinya dan memiliki kompetensi yang tinggi, maka akan semakin tinggi tingkat kualitas audit yang dihasilkan. Hal demikian menunjukkan bahwa kompetensi dan etika auditor dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan tergantung dari sikap dan perilaku serta situasi dan keadaan yang dialami seorang auditor. Hasil penelitian yang dilakukan Darayasa (2016) menunjukkan bahwa etika auditor memoderasi/memperkuat pengaruh kompetensi pada kualitas audit, begitupun dengan penelitian yang dilakukan oleh Tamastuti (2010) menunjukkan bahwa etika profesi memoderasi hubungan kompetensi terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka dikemukakan hipotesis kedelapan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₈ : Etika auditor memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit APIP.

BAHAN DAN METODE

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan terhadap Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) di Kantor Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Daerah Kabupaten Tana Toraja dan Kabupaten Toraja Utara.

Desain dan Variabel Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif menggunakan pendekatan kausalitatif, karena ini bermaksud untuk menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel dengan

melalui pengujian hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya. Variabel dalam penelitian ini dikelompokkan atas 1) variabel bebas (*independent variable*), terdiri dari pengalaman kerja, objektivitas, integritas, dan kompetensi; 2) variabel terikat (*dependent variable*) yaitu kualitas audit; dan 3) variabel moderasi (*moderating variable*) yaitu etika auditor.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) pada Kantor Inspektorat Kota Makassar, Kabupaten Tana Toraja dan Kabupaten Toraja Utara. Sampel penelitian menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria khusus yang digunakan berdasarkan pertimbangan (*judgment*) yaitu auditor yang telah memiliki sertifikat atau pernah melalui ujian sertifikasi JFA dan Jabatan Fungsional Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintah di Daerah (JFP2UPD) yang sering melakukan pemeriksaan minimal dua tahun.

Metode Pengumpulan Data

Data penelitian ini dikumpulkan menggunakan metode *survey* dengan teknik kuesioner yaitu dengan cara mendistribusikan kuesioner secara langsung kepada responden yang terkait pada Kantor Inspektorat Kota Makassar,

Inspektorat Daerah Kabupaten Tana Toraja dan Kabupaten Toraja Utara. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *Likert*, yang digunakan untuk mengukur hasil jawaban atau pendapat responden dengan lima pilihan jawaban yang memiliki tingkat skor berbeda.

Analisis Data

Analisis data diawali pengujian instrumen meliputi uji validitas dan uji reliabilitas. Sehubungan dengan penggunaan metode regresi berganda maka dilakukan pula pengujian asumsi klasik sebagai berikut yang terdiri dari uji normalitas data dan uji heteroskedastisitas. Setelah lolos uji instrumen dan uji asumsi klasik dilakukan pengujian hipotesis menggunakan analisis Regresi Berganda (*Multiple Regression*) dan *Moderated Regression Analysis (MRA)* dengan alat bantu komputer program SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) versi 21.

HASIL PENELITIAN

Statistik Deskriptif Data

Statistik deskriptif variabel penelitian memberikan gambaran atau opsi suatu data. Statistik deskriptif dalam penelitian ini dilihat dari nilai minimum (*Min*), maximum (*Max*), dan rata-rata (*Mean*). Nilai rata-rata (*Mean*) digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data.

Berdasarkan data yang dikumpulkan dari 66 sampel penelitian, pengalaman kerja (X_1) mempunyai nilai minimum rata-rata dari nilai skala jawaban adalah 3,52 dan maksimum 4,210 serta nilai rata-rata sebesar 4.05. Artinya bahwa pengalaman kerja rata-rata responden berada pada kategori setuju (tinggi).

Objektivitas (X_2) mempunyai nilai minimum rata-rata dari nilai skala jawaban adalah 3,85 dan maksimum 4,39, serta nilai rata-rata sebesar 4,18. Artinya bahwa persepsi rata-rata responden terhadap objektivitas dengan kategori setuju (tinggi).

Integritas (X_3) mempunyai nilai minimum rata-rata dari nilai skala jawaban adalah 3,74 dan maksimum 4,61, serta nilai rata-rata sebesar 4,22. Artinya bahwa persepsi rata-rata responden terhadap integritas dengan kategori sangat setuju (sangat tinggi).

Kompetensi (X_4) mempunyai nilai minimum rata-rata dari nilai skala jawaban adalah 3,97 dan maksimum 4,39 serta nilai rata-rata sebesar 4,23. Artinya bahwa persepsi rata-rata responden terhadap kompetensi dengan kategori sangat setuju (sangat tinggi).

Etika auditor sebagai variabel moderasi (M) mempunyai nilai minimum rata-rata dari nilai skala jawaban adalah 3,61 dan maksimum 4,23 serta nilai rata-

rata sebesar 4,04. Artinya bahwa persepsi rata-rata responden terhadap etika auditor dengan kategori setuju (tinggi).

Kualitas audit yang merupakan variabel dependen (Y) mempunyai nilai terkecil (minimum) 2,80 dan terbesar (maksimal) 4,39 yang merupakan rata-rata dari nilai skala jawaban serta nilai rata-rata 4,04. Artinya bahwa persepsi rata-rata responden terhadap kualitas audit adalah dengan kategori setuju (tinggi).

Deskripsi Hasil Penelitian

Pengujian Validitas instrumen dengan menggunakan alat analisis korelasi pearson. Hasil pengujian menunjukkan bahwa semua indikator pada masing-masing variabel memiliki nilai korelasi absolut r yang lebih besar dari 0,30 sehingga instrument penelitian dinyatakan valid. Pengujian reabilitas juga dilakukan secara statistik yaitu dengan menghitung besarnya *Cornbarh's Alpha*. Nilai alpha cronbach untuk semua variabel lebih besar dari 0,60 sehingga dapat dikatakan bahwa instrument penelitian juga reliable (handal).

Uji Validitas Dan Reliabilitas Instrumen

Hasil nilai korelasi semua item pertanyaan pada kuesioner untuk keseluruhan indikator dan item bernilai di atas 0.3 (>0.3). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh item telah

memenuhi syarat validitas. Hasil nilai *cronbach alpha* keenam variabel penelitian bernilai di atas 0.60. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa instrumen telah memenuhi persyaratan valid dan reliabel.

Pengujian normalitas secara test menggunakan uji Kolmogorov Smirnov, dengan hasil pengujian diperoleh nilai Sig Kolmogorov Smirnov sebesar 0.798. Karena nilai Sig > 0.05, maka asumsi normalitas terpenuhi. Uji multikolonieritas data, hasil nilai VIF seluruhnya di bawah 10 sehingga seluruh variabel bebas adalah tidak mengandung multikolinearitas (non multikolinearitas). Uji Heteroskedastisitas, hasil pengujian heteroskedastisitas bahwa variabel yang diuji tidak mengandung heteroskedastisitas, karena seluruh nilai Sig > 0.05.

Dari hasil perhitungan dari uji regresi linier berganda diperoleh nilai koefisien determinasi *R Square* menunjukkan nilai sebesar 0,795 atau 79.5%. Artinya bahwa variasi perubahan kualitas audit (Y) dipengaruhi sebesar 79.5% oleh pengalaman kerja (X₁), objektivitas (X₂), integritas (X₃), Kompetensi (X₄), dan etika auditor (M). Secara parsial, pengaruh langsung variabel pengalaman kerja (X₁), objektivitas (X₂), integritas (X₃), kompetensi (X₄), maupun dalam efek moderasi etika auditor (M) terhadap variabel terikat kualitas audit (Y)

memiliki nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($t_{tabel}=1,982$) dan signifikansi $t < 5\%$.

Moderate analisis regresi, model persamaan regresi linier dengan variabel moderator yang diperoleh adalah sebagai berikut :

$$Y = -1,744 + 0.133 X_1 + 0.146 X_2 + 0.212 X_3 + 0.271 X_4 + 0.151 M + 0.118 X_1 * M + 0.134 X_2 * M + 0.128 X_3 * M + 0.138 X_4 * M + e$$

PEMBAHASAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja, objektivitas, integritas, dan kompetensi berpengaruh langsung terhadap kualitas audit, sementara etika auditor memperkuat pengaruh tersebut.

Pengalaman kerja memiliki pengaruh positif pada kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Semakin tinggi pengalaman kerja yang dimiliki auditor semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Hasil ini sejalan dengan *Theory planned of behavior* (TPB) yakni persepsi mengenai kontrol perilaku (*perceived behavioral control*) dimana sikap dan perilaku ditentukan dari pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang yang dapat mempengaruhi kinerjanya melalui kemampuan dan

keahliannya yang diperoleh dari pengalaman. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Sukriah (2009), Bouhawia *et al.*, (2015) dan Wiratama & Budiarta (2015).

Objektivitas memiliki pengaruh positif pada kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Semakin tinggi objektivitas yang dimiliki auditor semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa kinerja seseorang dipengaruhi oleh kekuatan internal yaitu perasaan yang dialami seseorang mampu mempengaruhi kinerjanya melalui kemampuan dan usahanya dalam bertindak, misalnya kemampuan serta usahanya bekerja tanpa adanya tekanan atau pengaruh dari pihak lain. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Queena & Rohman (2012) dan Ayuningtyas & Pamudji (2012).

Integritas memiliki pengaruh positif pada kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Semakin tinggi integritas yang dimiliki auditor semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang menyatakan kekuatan internal yaitu

perasaan yang dialami seseorang mampu mempengaruhi kinerjanya tercermin pada kejujuran, sikap bijaksana, keberanian dan tanggung jawab yang dimiliki seseorang tersebut. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Carolita & Rahardjo (2012); Hidayat dkk (2014); dan Bouhawia (2015).

Kompetensi memiliki pengaruh positif pada kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa kinerja seseorang dipengaruhi pengetahuan dan keterampilannya. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Alim *et al.*, (2007) dan Fauziyah (2012).

Etika auditor memoderasi pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Hasil penelitian ini sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* (TPB), yakni *norm subjective* (norma subjektif) yang berkaitan dengan etika seseorang dalam melaksanakan tugasnya, dimana etika dipengaruhi oleh faktor sosial dan lingkungan yang dapat membentuk pribadi seseorang. Hal ini dapat dikatakan bahwa

auditor yang mempunyai pengalaman kerja lebih lama, akan mempunyai perilaku lebih etis dibandingkan auditor yang mempunyai pengalaman kerja yang singkat. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Astrawan (2016) dan Priyambodo (2015).

Etika auditor memoderasi pengaruh objektivitas terhadap kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi, yang menyatakan bahwa kinerja seseorang dipengaruhi oleh sikap dan perilaku objektivitas serta etika yang dapat mempengaruhi seseorang dalam bekerja. Hal ini dapat dikatakan bahwa seorang auditor harus memiliki sikap objektivitas yang digunakan dalam menjalankan tugas dan pekerjaan dengan selalu memegang teguh kode etik untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Queena & Rohman (2012) dan Harjanto (2014).

Etika auditor memoderasi pengaruh integritas terhadap kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi, yang menyatakan bahwa kinerja seseorang dipengaruhi oleh sikap dan perilaku integritas serta etika yang dapat

mempengaruhi seseorang dalam melakukan pekerjaannya. Hal ini dapat dikatakan bahwa seorang auditor harus memiliki sikap integritas yang digunakan dalam menjalankan tugas dan pekerjaan dengan selalu memegang teguh kode etik untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Harjanto (2014).

Etika auditor memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit APIP pada Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Tana Toraja dan Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa kinerja seseorang dipengaruhi pengetahuan dan keterampilannya. Hal ini dapat dikatakan bahwa auditor yang memegang teguh kode etik profesinya, akan menggunakan pengetahuan serta keterampilannya dengan baik sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik pula. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Darayasa (2016); Harjanto (2014); dan Tamastuti (2010).

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis, diperoleh kesimpulan bahwa pengalaman kerja, objektivitas, integritas dan kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Adapun

etika auditor memoderasi pengaruh pengalaman kerja, objektivitas, integritas, dan kompetensi terhadap kualitas audit. Berdasarkan simpulan penelitian tersebut, adapun saran yang dapat diberikan bagi peneliti selanjutnya agar menambah jumlah sampel dan memperluas wilayah penelitiannya, sehingga penelitian dapat digeneralisasikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen. (2005). *Attitudes, Personality and Behavior*. New York: Open. University Press.
- Alim, M.N. Trisna Hapsari dan Lilik Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Journal SNA X*, Makassar.
- Astrawan, I.K.Y. 2016. Etika Memoderasi Pengaruh Kompetensi, Pengalaman dan Independensi pada Kualitas Hasil Pemeriksaan Inspektorat. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*. Vol 5.6: 1841-1862
- Ayuningtyas H.Y. Pamudji, S. 2012. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*. Volume 1(2), PP 1-10.
- Bouhawia M.S, Irianto G, dan Baridwan Z. 2015. The Effect of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational on Audit Quality (Survey State Owned Companies In Libya), IOSR. *Journal of Economics and Finance* Vol.6 Issue 4 PP 60-67.
- BPKP. 2004, *Modul Sistem Pengendalian Manajemen : Diklat Dasar-Dasar Audit Bagi Pegawai Lingkungan Bawasda*, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan
- BPKP. 2008. *Kode Etik dan Standar Audit*. Edisi kelima. Pusdiklatwas BPKP. Bogor.
- Boynton, William C. and Raymond N. Johnson. 2006. *Modern Auditing: Assurance Services and The Integrity of Financial Reporting*. Eight edition, John Wiley & Sons Inc., United States of America.
- Carolita M.K, Rahardjo S.N, 2012, Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi, dan Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Hasil Audit. (Studi pada Kantor Akuntan Publik di Semarang), Diponegoro. *Journal of Accounting*, Vol 1, No 2, Tahun 2012, Hal 1-11
- Darayasa, I.M. dan Wisadha, I.G.S. 2016. Etika Auditor, Sebagai Pemoderasi, Pengaruh Kompetensi, dan Independensi Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.15.1: 142-170, Denpasar.
- DeAngelo, L. E. 1981. Auditor Size and Auditor Quality. *Journal of Accounting & Economics*. (Dec.) 3: 183-199
- Dewi C.A.D, Budiarta I.K. 2015. Pengaruh Kompetensi, dan Independensi Auditor, pada Kualitas Audit Dimoderasi oleh Tekanan Klien. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol. 11 No.1 P:197-210. Bali.
- Efendy, MT. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah. *Tesis*

- Universitas Diponegoro, Semarang.*
- Fahdi M. (2012). Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3(1): 57 – 69.
- Fauziyah. 2012. Pengaruh Kompetensi, dan Independensi Auditor, terhadap Kualitas Hasil Audit. *Jurnal Cendekia UNISKA* Vol. 10 No. 2 Mei, Kediri.
- Harjanto, Atta, Putra. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas, Akuntabilitas, dan Integritas terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada KAP di Semarang). *E-journal Akuntansi Universitas Diponegoro*, 2(8): 36 – 42.
- Hidayat R, Andreas, Ilham E, 2014, Pengaruh Pengalaman Kerja, Etika, Integritas, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor BPKP Provinsi Riau), *Jurnal JOM FEKON* Vol. 1 No.2 Oktober 2014, Universitas Riau, Pekanbaru
- Knechel, W. R., Ann Vanstraelen. 2007. The Relationship Between Auditor Tenure and Audit Quality Implied by Going Concern Opinions. *Auditing A Journal of Practice and Theory* Vol. 26, No. 1, pp. 113-131.
- Lastanti, Hexana Sri. 2005. Tinjauan Terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Atas Skandal Keuangan. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Inforasi*, 1:85-97.
- Luthans, Fred. 2005. *Perilaku Organisasi*, Edisi Sepuluh. Diterjemahkan oleh: Vivin Andhika Yuwono; Shekar Purwanti; Th. Ari Prabawati; dan Winong Rosari. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Priyambodo, Dwiky. 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman Kerja, dan akuntabilitas terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada KAP di Surakarta dan Yogyakarta). *Tesis*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Puspaningsih, 2004. Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kepuasan Kerja. *Tesis USU*, Medan.
- Queena, P, dan Rohman, A, 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah. *Diponegoro Journal of Accounting* Volume 1, Nomor 2, Tahun 2012, Halaman 3.
- Sukriah. Ika, Akram, dan Inapty. Biana Adha. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposiuom Nasional Akuntansi XII*, 4-6 November. Palembang.
- Sunarsip. 2001. *Coorporate Governance Audit : Paradigma Baru Profesi Akuntansi dalam Mewujudkan Good Coorporate Governance*. Media Akuntansi, No. 17/Th. VII, pp. II-VII
- Tamastuti. (2010). Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Semarang*, 2(3): 25 – 48.
- Utami, E.S. 2015. Pengaruh Kompetensi, Profesionalisme, dan Integritas Auditor, terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Mercu Buana* Vol.3 No. 1 juni. Yogyakarta.