

# **MORAL REASONING MEMODERASI KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI TERHADAP AUDIT**

*JenisSesi Paper: Full paper*

**Ceacilia Sri Mindarti**  
Universitas Stikubank  
[ceaciliasrimindarti@gmail.com](mailto:ceaciliasrimindarti@gmail.com)

**Pancawati Hardiningsih**  
Universitas Stikubank  
Pancawati\_h@yahoo.com

**Rachmawati Meita Oktaviani**  
Universitas Stikubank  
Meitarachma@gmail.com

**Abstract:** *Many case of audit irregularities have made public doubt about the quality of audit that perform by auditors. One of case about the audit irregularities that appear to public is BPK auditor bribe case in west java and government employee at Bekasi in 2010. This bribe effort guess to influence Bekasi government financial statement opinions in 2009 in order to unqualified opinion. The purpose of this research is to analyse the influence of competency, independency, and professional's scepticism with moral reasoning as moderating variable, to audit quality on the BPK RI Representative of Province in Central of Java's auditors. The population of this research are all auditor which have followed Education and Training of Functional Posision of Auditor (JFP) and have minimal 2 years job experience as auditor. Sampling was conducted using a purposive sampling method and number of samples of 97 respondents. The data analysis technique used in this research is the technique of multiple regression analysis with moderating variable. The result showed that the competency, independency, and professional's scepticism have a positive and significant impact on audit quality. while the moral reasoning don't have a significant impact on audit quality. The moral reasoning to moderate positive and significant the influence of independency, and professional's scepticism impact on audit quality. While the moral reasoning don't have to moderate the influence of competency impact on audit quality. The result of this research hope to give contribution to development of science in audit and suggest to BPK to support their auditor so they keep audit quality.*

**Keywords:** *competency, moral reasoning, professional's scepticism, audit quality*

## **1. Pendahuluan**

Pemerintah menyusun laporan pertanggung jawaban dalam bentuk laporan keuangan guna mewujudkan prinsip akuntabilitas dan transparansi untuk menuju *good governance*. Akuntabilitas diperlukan untuk dapat mengetahui pelaksanaan program yang dibiayai dengan keuangan negara, tingkat kepatuhannya terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta untuk mengetahui tingkat kehematan, efisiensi, dan efektivitas dari program tersebut. Laporan keuangan

juga merupakan sebuah bentuk transparansi kepada publik atas informasi - informasi yang menjadi hak publik.

Kewajiban pemerintah untuk menyusun laporan keuangan juga diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Laporan Keuangan tersebut selanjutnya akan diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sebagai wakil rakyat, setelah sebelumnya diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Pemeriksaan Keuangan Negara oleh BPK diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar 1945 pasal 23 ayat 5 yang berbunyi: “Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang pengaturannya ditetapkan dengan Undang-Undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR)”. Hasil pemeriksaan tersebut dapat digunakan DPR sebagai salah satu indikator penilaian kinerja pemerintah.

Hasil pemeriksaan dari BPK ini menjadi penting, karena secara tidak langsung masyarakat telah memberikan mandat kepada BPK untuk memeriksa apakah penyusunan laporan keuangan oleh Pemerintah sudah dilakukan dengan benar dan sesuai peraturan yang berlaku. Hasil pemeriksaan ini juga menjadi pedoman bagi pemerintah untuk melakukan langkah-langkah perbaikan dalam rangka mewujudkan *good government governance*.

Berbagai kasus penyimpangan audit telah membuat masyarakat meragukan kualitas audit yang dijalankan auditor. Salah satu kasus penyimpangan audit yang mencuat ke publik adalah kasus suap auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat dan pegawai pemerintah Kota Bekasi pada tahun 2010. Upaya penyusutan tersebut diduga untuk mempengaruhi opini laporan keuangan Pemerintah Kota Bekasi tahun 2009 agar menjadi Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Kasus tersebut membuat kepercayaan publik kepada auditor menurun. Untuk mempertahankan kepercayaan masyarakat, auditor harus mampu menjaga kualitas auditnya, karena audit yang berkualitas akan dapat menggambarkan kondisi keuangan negara/daerah yang sesungguhnya.

Pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK merupakan sesuatu yang penting, maka proses audit yang berkualitas merupakan syarat mutlak yang harus dipenuhi oleh para Pemeriksa BPK. Hasil pemeriksaan BPK digunakan untuk menilai tata kelola keuangan yang dijalankan oleh

pemerintah. Disamping itu, hasil pemeriksaan BPK juga sering digunakan oleh aparat penegak hukum sebagai bukti pendukung dalam kasus dugaan penyelewengan keuangan negara.

Setiap pekerjaan profesional membutuhkan kompetensi tertentu untuk dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Masyarakat akan sangat menghargai suatu profesi, bila orang yang berkecimpung didalamnya memiliki kompetensi. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor, maka kualitas audit yang dihasilkan juga akan semakin tinggi. Sukriah, dkk (2009), Efendy (2010), Ramadhani (2012), Arisinta (2013) serta Ningsih & Yaniartha (2013) dalam penelitiannya menemukan bukti bahwa kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Namun, hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian Samsi, dkk (2013) dan Bolang, dkk (2013) yang menemukan bahwa variabel kompetensi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Independensi merupakan salah satu sikap yang harus dimiliki setiap auditor, dalam menjalankan tugasnya. Tanpa adanya independensi, maka auditor tidak berarti apa-apa. Independensi merupakan bentuk jaminan dari auditor tentang objektivitas hasil pekerjaan yang dilakukannya. Seorang auditor yang independen akan melakukan pemeriksaan secara objektif, sehingga akan meningkatkan kualitas audit yang dilakukannya. Hal tersebut telah dibuktikan oleh beberapa peneliti diantaranya Ramadhani (2012), Samsi, dkk (2013) serta Ningsih & Yaniartha (2013), yang menyimpulkan bahwa independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Namun hasil tersebut berbeda dengan beberapa penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, dkk (2009), Efendy (2010) serta Queena & Rohman (2012) yang menemukan bukti empiris bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Gaffikin & Lindawati (2012) *moral reasoning* didefinisikan sebagai alasan yang mendasari seseorang dalam melakukan suatu tindakan atau alasan yang mendasari seseorang dalam membenarkan ataupun mengkritik suatu perbuatan. Seorang auditor yang memiliki *moral reasoning* yang tinggi, akan lebih tepat dalam melakukan audit *judgement*, sehingga kualitas audit yang dihasilkan juga akan semakin baik. Penelitian Alkam (2013) menemukan bahwa *moral reasoning* memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Namun berbeda dengan hasil

penelitian yang dilakukan oleh Januarti & Faisal (2010) serta Mustika, dkk (2013) yang menyimpulkan bahwa variabel *moral reasoning* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Faktor lain yang berpengaruh terhadap kualitas audit, adalah skeptisisme profesional. Auditor yang memiliki skeptisisme profesional yang tinggi, akan lebih cermat dalam menguji setiap akun dalam laporan keuangan, sehingga hasil audit yang dihasilkan akan lebih berkualitas. Auditor yang memiliki skeptisisme yang tinggi, tidak mudah percaya dengan informasi maupun bukti audit yang disampaikan oleh *auditee*, sehingga auditor tersebut akan berusaha mencari bukti audit yang lebih banyak guna mendukung audit yang dilakukannya. Beberapa penelitian yang dilakukan oleh Januarti & Faisal (2010), Rusyanti (2010) serta Queena dan Rohman (2012) membuktikan bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Akan tetapi, hasil tersebut berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mustika, dkk (2013) yang menemukan bukti bahwa tidak ada pengaruh sikap skeptisisme profesional auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan fenomena dan *research gap* penelitian sebelumnya maka peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian lanjutan tentang determinan kualitas audit. Pertanyaan penelitian ini adalah bagaimana pengaruh kompetensi, independensi, *moral reasoning*, skeptisisme profesional terhadap kualitas audit dan apakah *moral reasoning* memoderasi pengaruh kompetensi, independensi, dan skeptisisme profesional terhadap kualitas audit. Adapun tujuan penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut : (1) Menguji bagaimana pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, (2) Menguji bagaimana pengaruh independensi terhadap kualitas audit, (3) Menguji bagaimana pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit, (4) Menguji bagaimana pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit, (5) Menguji apakah *moral reasoning* memoderasi pengaruh kompetensi, independensi, dan skeptisisme profesional terhadap kualitas audit.

## **2. Rerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis**

### *2.1. Rerangka Teoritis*

#### *2.1.1. Teori atribusi*

Teori atribusi pertama kali dikembangkan oleh Fritz Heider (1958) yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*Internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha dan kekuatan eksternal (*external forces*) yaitu faktor – faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Teori atribusi mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan atau sebab perilakunya (Ikhsan dan Ishak, 2005: 55). Untuk melihat faktor yang paling dominan dalam mempengaruhi perilaku seseorang, dapat dilihat dari tiga hal, yaitu :

1. Kekhususan

Apakah seorang individu memperlihatkan perilaku-perilaku yang berlainan dalam situasi yang berlainan.

2. Konsensus

Apabila semua orang menghadapi situasi yang serupa, maka akan bereaksi dengan cara yang sama.

3. Konsistensi

Disini dicari konsistensi dari tindakan seseorang. Apakah orang itu memberikan reaksi dengan cara yang sama dari waktu ke waktu.

### 2.1.2. Kualitas Audit

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor dapat menemukan penyimpangan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan penyimpangan tersebut. Probabilitas auditor dalam menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknologi auditor, prosedur audit yang digunakan, penentuan sampling, dan lain sebagainya. Probabilitas dalam melaporkan pelanggaran yang ditemukan merupakan ukuran independensi seorang auditor terhadap kliennya.

Kualitas audit dari seorang auditor sangatlah penting, mengingat banyaknya skandal yang melibatkan oknum auditor, misalnya skandal Enron yang membuat kredibilitas auditor dipertanyakan oleh masyarakat. Berkaca dari kasus tersebut, maka kualitas audit merupakan suatu hal yang sangat

penting dalam dunia auditing, karena dengan kualitas audit yang baik, maka citra auditor di mata masyarakat juga akan baik.

### *2.1.3. Kompetensi*

Kompetensi adalah keahlian profesional seorang auditor yang didapat melalui pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain (Zu'amah, 2009). Untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang auditor harus memiliki kompetensi tertentu yang dipersyaratkan, karena pekerjaan auditor merupakan sebuah pekerjaan profesional.

Seorang auditor harus senantiasa mengasah kompetensinya dengan pendidikan berkelanjutan. Kompetensi menjadi hal yang sangat penting ditengah persaingan global yang semakin terbuka. Seorang auditor dituntut memiliki kompetensi global dalam rangka menghadapi pemberlakuan pasar persaingan bebas. Kompetensi tersebut bisa didapat dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam seminar, simposium dan pelatihan lainnya.

Dalam pernyataan standar umum pertama SPKN disebutkan bahwa "Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan". Dengan Pernyataan Standar Pemeriksaan ini semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Oleh karena itu, organisasi pemeriksa harus memiliki prosedur rekrutmen, pengangkatan, pengembangan berkelanjutan, dan evaluasi atas pemeriksa untuk membantu organisasi pemeriksa dalam mempertahankan pemeriksa yang memiliki kompetensi yang memadai.

### *2.1.4. Independensi*

Standar Auditing Seksi 220.1 (SPAP : 2001) menyebutkan bahwa independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor

dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. *The CPA Handbook* menjelaskan bahwa independensi merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen (Samsi, dkk, 2013).

Dalam audit sektor publik, Independensi pemeriksa diatur dengan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dalam Pernyataan Standar Umum kedua menyatakan bahwa “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”.

Untuk mengimplementasikan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara tersebut, maka BPK menetapkan kebijakan - kebijakan untuk menjaga independensi dan menghindari konflik kepentingan para pemeriksanya. Kebijakan - kebijakan tersebut diantaranya adalah sebagai berikut :

1. Pemeriksa tidak mempunyai hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah atau semenda sampai dengan derajat kedua dengan jajaran pimpinan objek pemeriksaan.
2. Pemeriksa tidak mempunyai kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung dengan objek pemeriksaan.
3. Pemeriksa tidak pernah bekerja atau memberikan jasa kepada objek pemeriksaan dalam kurun waktu 2 (dua) tahun terakhir.
4. Pemeriksa tidak mempunyai hubungan kerjasama dengan objek pemeriksaan.
5. Pemeriksa tidak terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dalam kegiatan objek pemeriksaan, seperti memberikan asistensi, jasa konsultansi, pengembangan sistem, menyusun dan/atau mereview laporan keuangan objek pemeriksaan.

#### 2.1.5. *Moral Reasoning*

Menurut Gaffikin & Lindawati (2012) *moral reasoning* didefinisikan sebagai alasan yang mendasari seseorang dalam melakukan suatu tindakan atau alasan yang mendasari seseorang dalam membenarkan ataupun mengkritik suatu perbuatan. Dalam hal ini alasan moral diperoleh dari proses pembelajaran dan penalaran ilmiah yang dilakukan seseorang (auditor). Bentuk-bentuk alasan moral

terlihat dari perilaku yang diperlihatkan didalam bekerja seperti jujur dan bekerja sesuai dengan hati nurani dan sumpah jabatan. Ketika pertimbangan moral telah dilaksanakan dengan baik dalam membuat setiap keputusan, maka mutu pekerjaan yang dilaksanakan akan semakin membaik.

#### 2.1.6. *Skeptisisme Professional*

Menurut SPAP (2001) skeptisisme professional auditor didefinisikan sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Seorang auditor yang skeptis, tidak akan mudah percaya dengan informasi yang diberikan oleh *auditee*, sehingga auditor akan berusaha menguji kebenaran tersebut sampai memperoleh bukti audit yang cukup dan meyakinkan. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional secara langsung maupun tidak langsung, akan mempengaruhi kualitas audit dari suatu tugas pemeriksaan. Seorang auditor yang skeptis, akan lebih teliti dalam menjalankan prosedur audit, sehingga audit yang dihasilkan akan lebih handal dan dapat memberikan *early warning*, apabila ditemukan indikasi penyimpangan.

### 2.2. *Pengembangan Hipotesis*

#### 2.2.1. *Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit*

Auditor merupakan sebuah pekerjaan profesional yang mensyaratkan kompetensi tertentu bagi orang yang menekuninya. Pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan menurut Standar Pemeriksaan harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan. Oleh karena itu, setiap pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan menurut Standar Pemeriksaan, setiap 2 tahun harus menyelesaikan paling tidak 80 jam pendidikan yang secara langsung meningkatkan kecakapan profesional pemeriksa untuk melaksanakan pemeriksaan. Sedikitnya 24 jam dari 80 jam pendidikan tersebut harus dalam hal yang berhubungan langsung dengan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara di lingkungan pemerintah atau lingkungan yang khusus dan unik di mana entitas yang diperiksa beroperasi. Sedikitnya 20 jam dari 80 jam tersebut harus diselesaikan dalam 1 tahun dari periode 2 tahun (SPKN).

Kompetensi yang dimiliki oleh auditor akan membantunya dalam memahami *business process* yang dijalankan oleh *auditee*. Sehingga dengan pemahaman yang cukup tentang profil *auditee*, maka prosedur audit dapat dijalankan dengan lebih baik dan dapat menghasilkan laporan hasil audit yang lebih berkualitas.

Penelitian tentang kompetensi oleh Sukriah, dkk (2009), Efendy (2010) studi empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo, Ramadhanis (2012), Ningsih & Yaniartha (2013), Arisinta (2013) pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya menemukan bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

**H1. Kompetensi Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit**

*2.2.2. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit*

Independensi seorang auditor merupakan sebuah jaminan bahwa dalam menjalankan auditnya, seorang auditor bersikap objektif, tidak memihak dan pendapatnya bebas dari pengaruh pihak - pihak yang berkepentingan. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Auditor yang independen, akan dapat menghasilkan laporan audit yang objektif sehingga laporan tersebut dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Penelitian tentang independensi oleh Ramadhanis (2012) pada Inspektorat, Samsi, dkk (2013), Bolang, dkk (2013) pada aparat Inspektorat Kota Tomohon, Ningsih & Yaniartha (2013), Arisinta (2013) pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya menemukan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan paparan diatas, makadapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H2. Independensi Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit**

*2.2.3. Pengaruh Moral Reasoning Terhadap Kualitas Audit*

*Moral reasoning* merupakan alasan moral yang mendasari individu dalam menentukan suatu tindakan dapat dibenarkan atau tidak. Proses penalaran moral dari tiap individu akan berbeda - beda,

tergantungan dengan pengalaman dan intensitasnya dalam berinteraksi dengan lingkungan sosial di sekitarnya.

Kohlberg (1982) menjelaskan bahwa tingkat perkembangan *moral reasoning* seseorang dipengaruhi oleh tiga hal, yaitu umur, tingkat pendidikan dan kondisi lingkungan. Auditor dengan usia yang lebih dewasa, akan lebih bijak dalam mengambil suatu keputusan, sehingga *audit judgement* yang dibuat bisa lebih tepat dan berkualitas. Selain itu *moral reasoning* seseorang juga akan ditentukan oleh tingkat pendidikannya. Semakin tinggi tingkat pendidikan seseorang, maka penalaran yang dimilikinya dalam memecahkan setiap problem yang dihadapinya akan semakin baik, sehingga audit yang dijalankan dapat lebih berkualitas. *Moral reasoning* auditor juga akan dipengaruhi oleh kondisi lingkungan. Auditor yang hidup dalam lingkungan yang baik, akan bertindak sesuai dengan kode etik yang berlaku, dan terhindar dari perilaku disfungsional auditor yang dapat menurunkan kualitas audit.

Alkam (2013) dalam penelitiannya yang berjudul pengaruh *moral reasoning* auditor pemerintah terhadap kualitas audit menyimpulkan bahwa variabel *moral reasoning* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kualitas audit. Hal tersebut berarti bahwa seorang auditor yang memiliki *moral reasoning* yang tinggi maka *audit judgement* yang diberikan akan lebih tepat dan hal tersebut tentu saja akan membuat hasil audit lebih berkualitas. Hanjani & Raharja (2014) menemukan bahwa etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

### **H3. Moral Reasoning Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit**

#### *2.2.4. Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Audit*

SPAP seksi 230 (IAPI, 2011), skeptisisme profesional merupakan unsur yang terkandung dalam Standar Umum ketiga mengenai penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama dalam pelaksanaan pekerjaan auditor (*due professional care*). Sikap ini yang menyeimbangkan antara sikap curiga dan sikap percaya. Keseimbangan sikap antara percaya dan curiga ini tergambar dalam perencanaan audit dengan prosedur audit yang dipilih akan dilakukannya. Sikap skeptisisme auditor akan membuat auditor tersebut lebih cermat dan teliti dalam

melaksanakan prosedur audit yang telah direncanakan sebelumnya sehingga audit yang dilaksanakan akan lebih berkualitas. Auditor dalam auditnya harus menggunakan kemahirannya secara profesional, cermat dan seksama.

Hurt (2003) menyatakan ada tiga karakteristik skeptisme yaitu pertama berkaitan dengan pengumpulan bukti-bukti audit (*questioning mind, suspension of judgment, dan search for knowledge*), kedua berkaitan dengan orang-orang yang menyediakan bukti-bukti atau sumber diperolehnya bukti-bukti audit (*interpersonal understanding*), dan ketiga berkaitan kemampuan auditor dalam mengolah bukti-bukti audit yang diperolehnya (*selfconfidence dan self-determination*).

Penelitian tentang skeptisme oleh Januarti & Faisal (2010), Rina Rusyanti (2010) pada KAP di Jakarta Utara, Queena & Rohman (2012) pada aparat Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah, menemukan bukti bahwa skeptisisme profesional auditor mempunyai pengaruh yang positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan dari paparan di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

#### **H4. Skeptisisme Profesional Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit**

##### *2.2.5. Moral Reasoning memoderasi pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit*

Kompetensi dalam melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Auditor harus memiliki pengetahuan dengan selalu melakukan *update* pengetahuan dengan cara mengikuti *ppl* dan memahami entitas yang diaudit, dan menggunakan Standar Pemeriksaan sebagai kiblatnya, serta kemampuan untuk bekerja sama dalam tim dan kemampuan dalam menganalisa permasalahan. Christiawan (2002) dan Alim *dkk.* (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan hasil audit, dengan menegakkan etika yang tinggi (Widagdo *et al.*, 2002). Namun untuk menentukan suatu tindakan dapat dibenarkan atau tidak tergantung tingkat perkembangan *moral reasoning* seseorang dipengaruhi oleh tiga hal, yaitu umur, tingkat pendidikan dan kondisi lingkungan. Sehingga ketika pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki tinggi, dan pada taraf usia yang lebih dewasa, akan lebih bijak dalam mengambil suatu

keputusan, juga didukung dalam lingkungan yang kondusif, maka akan bertindak sesuai dengan kode etik yang berlaku, dan terhindar dari perilaku disfungsional yang dapat menurunkan kualitas audit. Sehingga *audit judgement* yang dibuat lebih tepat dan berkualitas. Penelitian Samsi, dkk (2013) menemukan bahwa Etika auditor terbukti memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.

##### **H5. Moral Reasoning Memoderasi Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit**

###### *2.2.6. Moral Reasoning memoderasi pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit*

Selanjutnya, Nichols & Price (1976) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan independensi auditor diragukan ketika auditor mulai terpengaruh. oleh pihak manajemen.

Deis & Giroux (1992) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besar, kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis ketika dihadapkan pada permintaan yang demikian dan sudah dipastikan bahwa tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Namun suatu tindakan dapat dibenarkan atau tidak tergantung tingkat perkembangan perilaku *moral reasoning* auditor. Ketika auditor hidup dalam lingkungan yang kondusif, akan bertindak sesuai dengan kode etik yang berlaku dan ketika memiliki tingkat pendidikan yang tinggi maka penalaran yang dimilikinya dalam memecahkan setiap problem yang dihadapinya akan semakin baik, sehingga audit yang dijalankan dapat lebih berkualitas. Dan pada tingkat kematangan usia yang sudah matang/lebih dewasa, akan lebih bijak dalam mengambil suatu keputusan, sehingga *audit judgement* yang dibuat bisa lebih tepat dan berkualitas. Penelitian Samsi (2012) menemukan bahwa auditor Inspektorat Kabupaten Gresik, Kabupaten Sidoarjo dan Kota Surabaya menemukan bahwa terdapat pengaruh interaksi independensi dengan kepatuhan etika

auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesis yang dibangun adalah :

**H6. Moral Reasoning Memoderasi Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit**

*2.2.7. Moral Reasoning memoderasi pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Kualitas Audit*

Skeptisme sebuah sikap yang harus dimiliki oleh auditor profesional. Auditor dalam auditnya menggunakan kemahirannya secara profesional, cermat dan seksama maka dituntut auditor bisa bersikap *balance* antara percaya dan curiga terhadap asersi manajemen. Dalam prakteknya, auditor seringkali diwarnai secara psikologis yang kadang terlalu curiga, atau sebaliknya terkadang terlalu percaya terhadap asersi manajemen. Padahal seharusnya seorang auditor secara profesional menggunakan kecakapannya untuk '*balance*' antara sikap curiga dan sikap percaya tersebut. Ini yang kadang sulit diharapkan, apalagi pengaruh-pengaruh di luar diri auditor yang bisa mengurangi sikap skeptisme profesional tersebut. Pengaruh itu bisa berupa '*self-serving bias*' karena auditor dalam melaksanakan tugasnya mendapatkan imbalan dari *auditee*. Namun ketika seorang auditor memiliki *moral reasoning* yang tinggi yang ditunjukkan ketika auditor hidup dalam lingkungan yang kondusif, akan bertindak sesuai dengan kode etik yang berlaku dan ketika memiliki tingkat pendidikan yang tinggi maka penalaran yang dimilikinya dalam memecahkan setiap problem yang dihadapinya akan semakin baik, sehingga audit yang dijalankan dapat lebih berkualitas. Dan pada tingkat kematangan usia yang sudah matang/ lebih dewasa, akan lebih bijak dalam mengambil suatu keputusan , maka *audit judgement* yang diberikan akan lebih tepat dan hal tersebut tentu saja akan membuat hasil audit lebih berkualitas.

Kee & Knox's (1970) dalam model "*Professional Scepticism Auditor*" menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh faktor kecondongan etika, faktor situasi, dan faktor pengalaman. Salah satu faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional yaitu suasana hati (*moods*) yang bisa memengaruhi tingkah laku seseorang seperti sikap, cara bekerja, dan cara berinteraksi dengan orang lain sehingga akan berdampak pada kualitas hasil audit. Berdasarkan dari paparan di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H7. Moral Reasoning Memoderasi Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Audit**

### 3. Metode Penelitian

#### 3.1. Pemilihan dan Pengumpulan Data

Populasi dalam penelitian ini adalah pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah. Jumlah pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah sebanyak 123 pemeriksa.

Sampel terpilih sebanyak 97 auditor dengan teknik *purposive sampling*, yaitu cara pengambilan sampel penelitian berdasar kriteria tertentu. Adapun kriteria sampel yang digunakan yaitu:

1. Pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah yang telah mengikuti pendidikan dan pelatihan (diklat) Jabatan Fungsional Pemeriksa (JFP);
2. Pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah yang telah memiliki pengalaman minimal 2 tahun.

Pengumpulan data dilakukan dengan cara memberikan kuesioner kepada responden.

#### 3.2. Pengukuran Dan Definisi Operasional Variabel Penelitian

Berikut ini akan disampaikan pengukuran dan definisi operasional variabel yang digunakan dalam penelitian.

Table 1. Pengukuran dan Definisi Operasional Variabel Penelitian

No	Variable	Uraian
1.	Kualitas auditor	diukur dengan menggunakan instrumen dari Sukriah dkk., (2009) yaitu kesesuaian pemeriksaan dengan standar audit, dan kualitas laporan hasil pemeriksaan.
2	Kompetensi	diukur dengan menggunakan indikator dari Sukriah, dkk., (2009) yaitu mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus
3	Independensi	Diukur dengan menggunakan instrumen dari Sukriah dkk., (2009) yaitu independensi penyusunan program, independensi pelaksanaan pekerjaan, dan independensi pelaporan.
4	<i>Moral Reasoning</i>	diukur dengan menggunakan instrumen <i>Multidimensional Ethics Scale</i> (MES) yang dikembangkan oleh Januarti dan Faisal (2010) dan diadopsi oleh Alkam (2013). Instrumen MES terbagi kedalam 5 indikator, yaitu <i>justice</i> (prinsip keadilan), <i>deontology</i> (Penalaran dengan menggunakan logika), <i>relativism</i> (Penalaran pragmatis), <i>utilianism</i> (penalaran yang merupakan salah satu dari filosofi konsekuensi), dan <i>egoism</i> (memaksimalkan keuntungan individu).
5	Skeptisisme Professional	diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Arfin Adrian (2013) yaitu ketekunan dan kehati-hatian, evaluasi kritis terhadap bukti audit, dan pengumpulan bukti audit yang detail dan cukup.

#### 3.3. Metode Analisis

Data yang sudah terkumpul kemudian dianalisis menggunakan regresi berganda.

## 4. Hasil

### 4.1. Deskripsi Responden

Gambaran umum responden dapat dilihat melalui demografi responden. Demografi responden pada penelitian ini meliputi jenis kelamin, usia, peran dalam JFP, jabatan dan tingkat pendidikan.

Tabel 2 Deskripsi Sampel

Data Deskriptif	Keterangan	Jumlah	Prosentase
Usia	25-35 tahun	47	48,5 %
	36-45 tahun	41	42,3 %
	46-56 tahun	9	9,2 %
Jenis Kelamin	Pria	53	54,6 %
	Wanita	44	45,4 %
Pengalaman auditor	2 s/d 5 tahun	18	18,6%
	6 s/d 10 tahun	49	50,5%
	Lebih dari 10 tahun	29	29,9%
Peran dalam JFP	Ketua Tim	19	19,6 %
	Anggota Tim	78	80,4 %
	Pertama	44	45,4 %
Jabatan Pemeriksa	Muda	52	53,6 %
	Madya	1	1,0 %
	Utama	0	0%
	SMA	0	0%
Pendidikan	D3	0	0%
	S1	77	79,4 %
	S2	20	20,6 %
	S3	0	0%

### 4.2. Analisis Regresi Linier Berganda

Penelitian ini menggunakan analisis regresi dengan model *quasi* untuk menguji *moral reasoning* sebagai moderating variable dengan uji selisih mutlak. Adapun hasil regresi linier berganda sebagai berikut:

Tabel 3 Uji Hipotesis

Variabel	Coefficients Beta	T	Sig
Kompetensi	.201	2.903	.005
Independensi	.147	1.909	.060
Moral Reasoning	.045	.911	.365
Skeptisme	.613	8.343	.000
absKMR	.000	-.003	.998
absInMR	.237	2.376	.020
absSMR	.220	2.584	.011

Pada hasil output diatas menunjukkan variabel Kompetensi, Independensi, dan Skeptisisme *Profesional* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Maka H1, H2, dan H4 diterima. *Moral Reasoning* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit maka H3 ditolak, sedangkan *Moral Reasoning* memoderasi pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit atau H6 diterimadan *Moral Reasoning* memoderasi pengaruh Skeptisme *Profesional* terhadap kualitas audit atau H7 diterima. Namun *Moral Reasoning* tidak terbukti memoderasi pengaruh Kompetensi terhadap kualitas audit atau H5 ditolak.

#### 4.2.1. Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Temuan ini menunjukkan bahwa pemeriksa BPK Perwakilan Provinsi Jawa Tengah mampu memiliki pengetahuan tentang teori organisasi, sehingga dapat memahami *business process* entitas dengan lebih baik. Pemeriksa juga memiliki kemampuan untuk menyajikan laporan dalam suatu bentuk laporan, dan mempresentasikannya sehingga laporan tersebut mudah dipahami dan bermanfaat kepada para *stakeholder*.

Temuan ini mendukung teori atribusi yang menyatakan bahwa perilaku seseorang akan dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal. Kompetensi sebagai salah satu faktor yang berasal dari dalam diri auditor (internal) akan sangat mempengaruhi cara auditor dalam melaksanakan setiap tahapan audit, sehingga secara langsung maupun tidak langsung kompetensi akan mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian ini sejalan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, dkk., (2009), Effendy (2010), Ramadhanis (2012), Arisinta (2013) serta Ningsih & Yuniartha (2013) yang menyatakan bahwa kompetensi yang baik akan mempengaruhi auditor untuk melakukan lebih banyak temuan mengenai penyimpangan - penyimpangan pada saat melakukan audit. Namun hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Samsi, dkk., (2013) dan Bolang, dkk., (2013) yang menemukan bukti empiris bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada aparat Inspektorat Kota Tomohon.

#### 4.2.2. Independensi terhadap Kualitas Audit

Independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Temuan ini menunjukkan bahwa auditor BPK Jawa Tengah bersikap objektif, tidak memihak dan bebas dari pengaruh pihak yang berkepentingan seperti intervensi pimpinan dalam penyusunan program pemeriksaan serta prosedur yang akan digunakan dalam pelaksanaan pemeriksaan.

Hasil ini mendukung teori atribusi yang menyatakan bahwa independensi yang merupakan faktor yang berasal dari dalam diri auditor (faktor internal) akan mempengaruhi perilaku auditor dalam menjalankan tugasnya untuk menghasilkan laporan hasil audit yang berkualitas.

Hasil temuan ini mendukung penelitian Ramadhanis (2012), Bolang, dkk (2013), Samsi, dkk., (2013), Arisinta (2013) serta Ningsih & Yuniartha (2013) yang menyatakan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Namun temuan ini tidak sejalan dengan Sukriah dkk., (2009), Effendy (2010) serta Queena & Rohman (2012) yang menyatakan independensi berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit disebabkan karena saat penyusunan program dan pemeriksaan masih ada intervensi dan campur tangan dari pimpinan. Penyebab lainnya adalah pada saat pelaksanaan pemeriksaan masih belum bebas dari manajerial terkait dalam menentukan objek yang diperiksa.

#### 4.2.3. Moral Reasoning terhadap Kualitas Audit

*Moral reasoning* tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan proses penalaran moral dari tiap auditor berbeda - beda, tergantung dengan

pengalaman dan intensitasnya dalam berinteraksi dengan lingkungan sosial di sekitarnya. Auditor BPK dilihat dari tingkat usia relative masih muda (25-34 th) sebesar 48% hal ini menunjukkan secara personal masih cenderung memuaskan sipelaku karena akan menghasilkan manfaat besar. Kondisi ini dihadapkan terutama dalam pengungkapan temuan pemeriksaan dalam laporan hasil audit sehingga kurang bijak dalam mengambil suatu keputusan. Oleh karena itu *audit judgement* yang dibuat kurang tepat sehingga menurunkan kualitas. Hasil penelitian ini, tidak mendukung teori atribusi karena ternyata perilaku seseorang dipengaruhi oleh faktor internal seperti *moral reasoning* yang rendah.

Temuan ini tidak sejalan dengan Alkam (2013), yang menyatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dan menunjukkan bahwa tingkat perkembangan moral akan mempengaruhi auditor dalam mematuhi kode etik profesinya. Dan juga Queena & Rohman (2012), Hanjani & Raharja (2014) menemukan bahwa etika audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Akan tetapi hasil tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Januarti & Faisal (2010) dan Mustika, dkk.(2013) yang menyimpulkan bahwa *moral reasoning* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

#### 4.2.4. Skeptisisme Auditor terhadap Kualitas Audit

Skeptisisme berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Temuan ini menunjukkan bahwa auditor yang memiliki skeptisisme yang tinggi tidak mudah percaya terhadap bukti audit yang disediakan oleh auditee sehingga pemeriksa akan selalu melakukan evaluasi terhadap bukti audit yang didapaknya. Dengan adanya evaluasi terhadap bukti audit, maka bukti audit yang didapatkan akan memenuhi persyaratan bukti audit yang baik yaitu cukup, kompeten dan relevan.

Penelitian ini mendukung teori atribusi yang menyatakan bahwa faktor internal dan eksternal akan mempengaruhi perilaku seseorang. Skeptisisme yang merupakan sikap dari diri seseorang yang tidak mudah percaya, akan mempengaruhi auditor dalam melakukan pengumpulan bukti audit serta evaluasi terhadap bukti audit yang diberikan oleh *auditee*.

Temuan ini sejalan penelitian yang dilakukan oleh Rusyanti (2010), Januarti & Faisal (2010), Rina Rusyanti (2010), serta Queena & Rohman (2012) yang menyatakan bahwa auditor harus bersikap waspada dan etis dalam menjalankan tugas. Hal ini tidak terlepas dari resiko potensial yang akan dihadapi auditor dikemudian hari. Dengan demikian, auditor yang memiliki kewaspadaan dan memiliki sikap skeptis dalam melaksanakan tugasnya dapat memberikan hasil audit yang bermutu. Namun temuan ini tidak sejalan dengan Mustika (2013) yang menemukan bahwa skeptisisme auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

#### 4.2.5. Moral Reasoning memediasi pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

*Moral Reasoning* tidak terbukti memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas personal auditor BPK wilayah Jawa Tengah terkadang harus dapat menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah, serta menyadari bahwa beberapa temuan bersifat subyektif sehingga cenderung perilaku auditor tidak dapat diterima baik secara komunitas

auditor, kultural maupun secara tradisional. Dan beranggapan kondisi ini bukan sebagai promosi diri, dan secara personal tidak akan memuaskan auditor karena akan meminimalkan keuntungan dan memaksimalkan kerugian. Sehingga laporan yang dibuat harus dapat mengemukakan pengakuan atas suatu prestasi keberhasilan atau suatu tindakan perbaikan yang telah dilaksanakan pada obyek pemeriksaan. Temuan ini tidak sejalan dengan Samsi, dkk (2013) bahwa Etika auditor terbukti memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.

#### 4.2.6. *Moral Reasoning memediasi pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit*

Moral Reasoning terbukti memperkuat berpengaruh Independensi terhadap kualitas audit. Temuan ini menunjukkan bahwa dalam menjalankan tugas auditor BPK wilayah Jawa Tengah independen dalam penyusunan program, independen pelaksanaan pekerjaan dan independen penyusunan laporan. Hal ini juga dikondisikan auditor berada dalam lingkungan yang kondusif, bertindak sesuai dengan kode etik yang berlaku sehingga berusaha tidak melanggar kontrak, tidak melanggar janji, bersikap adil, wajar. Juga didukung tingkat penalaran yang tinggi dalam memecahkan setiap problem yang dihadapi, sehingga lebih bijak dalam mengambil suatu keputusan, oleh karena itu *audit judgement* yang dibuat bisa lebih tepat dan berkualitas. Temuan ini sejalan dengan Samsi (2012).

#### 4.2.7. *Moral Reasoning memediasi pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Kualitas Audit*

*Moral Reasoning* terbukti memperkuat pengaruh skeptisme profesional terhadap kualitas audit. Temuan ini menunjukkan auditor BPK wilayah Jawa Tengah lebih skeptis profesional dalam menggunakan kecakapannya selalu '*balance*' antara sikap curiga dan sikap percaya serta tidak terpengaruh di luar diri auditor yang bisa mengurangi sikap skeptisme profesional. Hal ini juga menunjukkan bahwa auditor BPK berada dalam lingkungan yang kondusif, bertindak sesuai dengan kode etik yang berlaku sehingga berusaha tidak melanggar kontrak, tidak melanggar janji, bersikap adil, wajar. Juga didukung tingkat penalaran yang tinggi dalam memecahkan setiap problem yang dihadapi, sehingga lebih bijak dalam mengambil suatu keputusan, oleh karena itu *audit judgement* yang dibuat bisa lebih tepat dan berkualitas. Temuan ini sejalan dengan penelitian Kee & Knox's (1970).

## **5. Kesimpulan, Implikasi Dan Keterbatasan**

### *5.1. Kesimpulan*

Kesimpulan dalam penelitian ini adalah: Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, Independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, *Moral reasoning* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, Skeptisme profesional berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, *Moral reasoning* memperkuat pengaruh independensi terhadap kualitas audit, *Moral reasoning* memperkuat pengaruh skeptisme profesional terhadap kualitas audit, *Moral reasoning* tidak memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.

## 5.2. Implikasi

1. Pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah diharapkan lebih meningkatkan *moral reasoning* yang mencerminkan kode etik yang harus selalu dijaga sehingga dapat melaksanakan tugas yang dipercayakan secara optimal.
2. Pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah diharapkan selalu menjaga kompetensi, skeptisme profesional, dan independensi dalam penyusunan program audit dan dalam penentuan metode-metode yang digunakan dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya sehingga menghasilkan laporan hasil audit yang lebih objektif.

## 5.3. Keterbatasan Penelitian dan Saran

Model penelitian ini hanya memiliki kemampuan 77,7% dalam menjelaskan kualitas audit. Sehingga masih ada variabel lain yang mempengaruhi kualitas audit, dengan demikian hasil penelitian tidak dapat digeneralisir untuk pemeriksa BPK secara keseluruhan. Adapun saran bagi penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Perlu dipisahkan auditor berdasarkan jenjang jabatan.
2. Perlu dibedakan auditor berdasarkan perannya dalam jabatan fungsional pemeriksa (JFP).
3. Perlu dilakukan pemisahan auditor berdasarkan tingkat pendidikan.
4. Perlu dilakukan pemisahan auditor berdasarkan pengalaman kerja sebagai pemeriksa.

## Daftar Pustaka

- Adrian, Arfin. 2013. Pengaruh Skeptisme Profesional, Etika, Pengalaman dan Keahlian Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*. [Vol 1, No 3](#)
- Alim, M.N., Hapsari T. dan Purwanti L. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Alkam, Rahayu. 2013. Pengaruh *Moral Reasoning* Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin Makassar.
- Arisinta, Octaviana. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Time Budget Pressure, dan Audit Fee Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Surabaya. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Tahun XXIII, No. 3 Desember 2013: 266 - 278*
- Armando, Ade. 2012. Mengenal Lebih Dekat BPK : Sebuah Panduan Populer. Jakarta: Biro Humas dan Luar Negeri BPK RI.
- Bastian, Indra. 2014. Audit Sektor Publik : Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintahan. Jakarta : Salemba Empat.
- Bolang, Marietta Sylvie, Jullie J. Sondakh dan Jenny Morasa, 2013 Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Pengalaman Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota Tomohon dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing Goodwill*. Volume 4 Nomor 2, Desember: 1 - 15
- Christiyanto, Dedy. 2013. Pengaruh Kemampuan, Motivasi dan Pengalaman Terhadap Kinerja Auditor Independen. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya*. [Vol 2, No 1: Semester Ganjil 2013/2014](#)
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. *Auditor Size and Audit Quality*. *Journal of Accounting and Economics* 3. 183-199.

- Deis, D.R. dan G.A. Groux. 1992. Determinants of Audit Quality in The Public Sector. *The Accounting Review*. Juli: 462-479.
- Efendy, Muh. Taufiq. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo). *Tesis*. Universitas Diponegoro
- Gaffikin, Michael and ASL Lindawati. 2012. *The Moral Reasoning of Public Accountants in the Development of a Code of Ethics: the Case of Indonesia*. *Australasian Accounting Business and Finance Journal volume 6: 3 - 28*
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang : Badan Penerbit Undip.
- Hanjani, Andrea dan Raharja. 2014. Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman Auditor, *Fee* Audit, dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor KAP di Semarang). *Diponegoro Journal Of Accounting*. Volume 3, Nomor 2: 1-9.
- Heider, F. (1958). *The psychology of interpersonal relations*. Nueva York: Wiley.
- Hurt, K., Eining, M. & Plumlee, D. "Professional Skepticism: A Model With Implication for Research, Practice, and education." Working Paper University of Wisconsin, 2003.
- IAI. 2001. *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta. Salemba Empat.
- Ikhsan, Arfan dan Muhammad Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Januarti, Indira dan Faisal. 2010. Pengaruh Moral Reasoning Dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Kee, H. W., Knox, R. E. 1970. "Conceptual and Methodological Consideration in the Study of Trust and Suspicion." *The Journal of Conflict Resolution* Vol.14, No.3 : 357-366.
- Kohlberg, L 1982, *Essays on moral development*, Vol I: The philosophy of moral development, Harper & Row, San Francisco.
- Kusharyanti. 2003. Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang. *Jurnal Akuntansi Manajemen (JAM) STIE YKPN Yogyakarta*. Volume 14 Nomor 3, Desember: 25 - 34
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Penerbit ANDI.
- Marganingsih, Ariwati dan Dwi Martani. 2010. Antecedent Komitmen Organisasi dan Motivasi : Konsekuensinya terhadap Kinerja Auditor Intern Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Volume 7 - No.1, Juni: 79 - 108
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja. 1998. *Auditing*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Mustika, Sulastri, Dandes Rifa dan Herawati, 2013. Pengaruh Moral Reasoning dan Skeptisisme Professional Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kota Padang. *E-Jurnal Universitas Bung Hatta*. Vol 3 No. 1
- Nichols, D.R. en K.H. Price (1976), *The Auditor-Firm Conflict: An Analysis Using Concepts of exchange Theory*, *The Accounting Review*, April: 335-346.
- Ningsih, A.A Putu Ratih Cahaya dan P. Dyan Yaniartha S. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 4.1*. 2013: 92-109.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Jakarta: BPK RI.
- Queena, Precilia Prima dan Abdul Rohman. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten Di Jawa Tengah. *Diponegoro Journal of Accounting*. Volume 1, Nomor 2: 1 - 12
- Ramadhanis, Sari. 2012. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat. *e-Jurnal BINAR AKUNTANSI*. Volume 1 Nomor 1, September: 76 - 83
- Reksohadiprodjo, Sukanto dan T. Hani Handoko. 1986. *Organisasi Perusahaan : Teori Struktur dan Perilaku*. Yogyakarta : BPFE Yogyakarta.
- Robbins, Stephen P. Dan Timothy A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi*. Jakarta : Salemba Empat.
- Rustiarini, Ni Wayan. 2013. Pengaruh Kompleksitas Tugas, Tekanan Waktu dan Sifat Kepribadian pada Kinerja. *Makara Seri Sosial Humaniora* 17(2): 126 - 138
- Rusyanti, Rina. 2010. Pengaruh Sikap Skeptisme Auditor, Profesionalisme Auditor dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. UIN Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Samsi, Nur, Akhmad Riduwan dan Bambang Suryono. 2013. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit: Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi STIESIA Surabaya*. Volume 1 Nomor 2, Maret: 207 - 226
- Suharyadi dan Purwanto S. K. 2003. *Statistika : Untuk Ekonomi & Keuangan Modern* Jilid 1. Jakarta : Salemba Empat.

- Sukriah, Ika, Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan, SNA XII Palembang.
- Supranto, Johannes. 2008. Statistik : Teori dan Aplikasi. Jakarta : Erlangga.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Jakarta: BPK RI.
- Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Jakarta: BPK RI. [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)
- Zu'amah, Surroh. 2009. Independensi dan Kompetensi Auditor pada Opini Audit (Studi BPKP Jateng). *Jurnal Dinamika Akuntansi*. Vol. 1, No. 2, September 2009, pp. 145-154

## Lampiran

### Daftar Pertanyaan Kompetensi

NO.	PERNYATAAN	NILAI				
		STS	TS	N	S	SS
<b>Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai pernyataan berikut:</b>						
<b>I. Indikator: Mutu personal</b>						
1.	Pemeriksa harus memiliki rasa ingin tahu yang besar, berpikiran luas dan mampu menangani ketidakpastian.					
2.	Pemeriksa harus dapat menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah, serta menyadari bahwa beberapa pertemuan dapat berupa subyektif.					
3.	Pemeriksa harus mampu bekerjasama dalam tim.					
<b>II. Indikator: Pengetahuan umum</b>						
4.	Pemeriksa harus memiliki kemampuan untuk melakukan review analitis.					
5.	Pemeriksa harus memiliki pengetahuan tentang, teori organisasi untuk memahami organisasi.					
6.	Pemeriksa harus memiliki pengetahuan auditing dan pengetahuan tentang sektor publik.					
7.	Pemeriksa harus memiliki pengetahuan tentang akuntansi yang akan membantu dalam mengolah angka dan data.					
<b>I. Indikator: Keahlian khusus</b>						
8.	Pemeriksa harus memiliki keahlian untuk melakukan wawancara.					
9.	Pemeriksa harus memahami ilmu statistik serta mempunyai keahlian menggunakan komputer.					
10.	Pemeriksa memiliki kemampuan untuk menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.					

## Daftar Pertanyaan Independensi

NO.	PERNYATAAN	NILAI				
		STS	TS	N	S	SS
<b>Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai pernyataan berikut:</b>						
<b>I. Indikator: Independensi penyusunan program</b>						
1.	Penyusunan program audit bebas dari campur tangan pimpinan untuk menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu yang diperiksa.					
2.	Penyusunan program audit bebas dari intervensi pimpinan tentang prosedur yang dipilih Pemeriksa.					
3.	Penyusunan program audit bebas dari usaha-usaha pihak lain untuk menentukan subyek pekerjaan pemeriksaan.					
<b>II. Indikator: Independensi pelaksanaan pekerjaan</b>						
4.	Pemeriksaan bebas dari usaha-usaha manajerial (obyek pemeriksaan) untuk menentukan atau menunjuk kegiatan yang diperiksa.					
5.	Dalam pelaksanaan pemeriksaan, Pemeriksa Harus bekerja sama dengan manajerial (entitas) selama proses pemeriksaan.					
6.	Pemeriksaan bebas dari kepentingan pribadi maupun pihak lain untuk membatasi segala kegiatan pemeriksaan.					
<b>III. Indikator: Independensi pelaporan</b>						
7.	Pelaporan bebas dari kewajiban pihak lain Untuk mempengaruhi fakta-fakta yang dilaporkan.					
8.	Pelaporan hasil audit bebas dari bahasa atau istilah-istilah yang menimbulkan multitafsir.					
9.	Pelaporan bebas dari usaha pihak tertentu Untuk mempengaruhi pertimbangan pemeriksa terhadap isi laporan pemeriksaan.					

**Kasus :**

Helen seorang auditor muda, diberikantugas untuk mengevaluasi sistem pengendalian suatu instansi. Ia kemudian menemukan beberapa kelemahan signifikan dalam sistem tersebut. Namun, Mike sebagai atasan Helen memerintahkan Helen untuk memodifikasi temuan tersebut dikarenakan ia ingin menghindari tekanan ketaatan.

Tindakan yang dilakukan Helen: menuruti perintah atasannya dikarenakan ia tidak ingin dipindah tugaskan ketempat lain.

**Pertanyaan:**

Menurut anda tindakan **Helen** tersebut :

1.Adil	1	2	3	4	5	Tidak adil
2.Wajar	1	2	3	4	5	Tidak wajar
3.Secara moral benar	1	2	3	4	5	Secaramoral tidak Benar
4.Dapat diterima keluarga	1	2	3	4	5	Tidak dapat diterima Keluarga
5. Secara kultural diterima	1	2	3	4	5	Secara kultural tidak dapat diterima
6.Secara tradisional dapat diterima	1	2	3	4	5	Secara tradisional tidak dapat diterima
7.Promosi diri si pelaku	1	2	3	4	5	Bukan Promosi diri si Pelaku
8.Secara personal memuaskan si pelaku	1	2	3	4	5	Secara personal tidak memuaskan si pelaku
9.Menghasilkan manfaat Terbesar	1	2	3	4	5	Menghasilkan manfaat Terkecil
10.Memaksimalkan keuntungan meminimalkan kerugian	1	2	3	4	5	Meminimalkan keuntungan memaksimalkan kerugian
11.Tidak melanggar kontrak tertulis	1	2	3	4	5	Melanggar kontrak Tertulis
12.Tidak melanggar janji Yang tak terucap	1	2	3	4	5	Melanggar janji yang tak terucap

## Daftar pernyataan Untuk Kualitas Hasil Audit

NO.	PERNYATAAN	NILAI				
		STS	TS	N	S	SS
<b>Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai pernyataan berikut:</b>						
<b>I. Indikator: Kesesuaian Pemeriksaan dengan Standar Audit</b>						
1.	Saat menerima penugasan, Pemeriksa menetapkan sasaran, ruang lingkup, metodologi pemeriksaan.	1	2	3	4	5
2.	Dalam semua pekerjaan, saya harus direview Oleh atasan secara berjenjang sebelum laporan hasil pemeriksaan dibuat.	1	2	3	4	5
3.	Proses pengumpulan dan pengujian bukti harus dilakukan dengan maksimal untuk mendukung kesimpulan temuan audit serta rekomendasi yang terkait.	1	2	3	4	5
4.	Pemeriksa menatausahakan dokumen audit Dalam bentuk kertas kerja audit dan disimpan dengan baik agar dapat secara efektif diambil, dirujuk dan dianalisis.	1	2	3	4	5
5.	Dalam melaksanakan pemeriksaan Pemeriksa harus mematuhi kode etik yang telah ditetapkan.	1	2	3	4	5
<b>II. Indikator: Kualitas laporan hasil pemeriksaan</b>						
6.	Laporan hasil pemeriksaan memuat temuan dan simpulan hasil pemeriksaan secara obyektif, serta rekomendasi yang konstruktif.	1	2	3	4	5
7.	Laporan mengungkapkan hal-hal yang merupakan masalah yang belum dapat diselesaikan sampai berakhirnya pemeriksaan.	1	2	3	4	5
8.	Laporan harus dapat mengemukakan pengakuan atas suatu prestasi keberhasilan atau suatu tindakan perbaikan yang telah dilaksanakan obyek pemeriksaan.	1	2	3	4	5
9.	Laporan harus mengemukakan penjelasan atau tanggapan pejabat/pihak obyek pemeriksaan tentang hasil pemeriksaan.	1	2	3	4	5
10.	Laporan yang dihasilkan harus akurat, lengkap, obyektif, meyakinkan, jelas, ringkas, serta tepat waktu agar informasi yang diberikan bermanfaat secara maksimal.	1	2	3	4	5