

PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Juni Setiarini
junisetiarini15@gmail.com
Wahidahwati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

A public accountant is an independent auditor who provides services to the general public especially in the field of financial statement audits made by his clients. The task of a public accountant is to examine and provide an opinion on the fairness of the financial statements of a business entity based on the standards specified by the Indonesian Institute of Accountants. Based on this, the public accountant has an obligation to maintain the quality of the audit it produces. In carrying out his profession a public accountant in Indonesia is governed by a code of conduct with the name of the Code of Ethics of the Indonesian Institute of Accountants. Code of Ethics The Indonesian Institute of Accountants is an ethical and moral principles that provides guidance to public accountants to connect with clients, fellow members of the profession as well as the community. The purpose of this research is to analyze the influence of competence and independence of auditors on audit quality with auditor ethics as a moderation variable. The population in this research is the auditor KAP in Surabaya. Determination of this research sample using purposive sampling method with criterion of auditor who has year of business license of public accountant office by IAPI maximum of year 2011. The result show that competence variable, independency, and auditor ethics have a significant effect on audit quality. This is indicates that the high competence and independence of the auditor will make the ethical behavior to produce a quality audit.

Keywords: competence, independence, audit quality, auditor ethics.

ABSTRAK

Akuntan publik merupakan auditor independen yang menyediakan jasa kepada masyarakat umum terutama dalam bidang audit laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Tugas akuntan publik adalah memeriksa dan memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan suatu entitas usaha berdasarkan standar yang telah ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Berdasarkan hal tersebut maka akuntan publik memiliki kewajiban menjaga kualitas audit yang dihasilkannya. Dalam menjalankan profesinya seorang akuntan publik di Indonesia diatur oleh kode etik dengan nama Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia merupakan tatanan etika dan prinsip moral yang memberikan pedoman kepada akuntan publik untuk berhubungan dengan klien, sesama anggota profesi dan juga masyarakat. Tujuan penelitian adalah untuk menganalisis pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor KAP di Surabaya. Penentuan sampel penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria auditor yang memiliki tahun izin usaha kantor akuntan publik Oleh IAPI maksimal tahun 2011. Hasilnya menunjukkan bahwa variabel kompetensi, independensi, dan etika auditor sangat berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. hal ini mengindikasikan bahwa tingginya kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor akan menjadikan perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

Kata Kunci: Kompetensi, Independensi, Kualitas Audit, Etika Auditor.

PENDAHULUAN

Setiap Perusahaan akan saling berkompetisi dalam persaingan usaha yang semakin meningkat ini agar terlihat baik di depan pihak eksternal termasuk juga pesaingnya. Strategi yang handal tentunya dilakukan dalam setiap sektor, salah satunya dalam hal pelaporan keuangan perusahaan. Laporan keuangan merupakan bentuk dari pertanggungjawaban manajemen yang dapat nanti memberikan informasi yang berguna bagi para pengguna untuk

pembuatan atau pengambilan keputusan (Priyambodo, 2015).

Menurut *Financial Accounting Standards Boards* (FASB), dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan adalah relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Kedua karakteristik tersebut sangatlah sulit untuk diukur, sehingga para pemakai informasi membutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor independen untuk memberi jaminan bahwa laporan keuangan tersebut relevan dan dapat diandalkan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut (Putri, 2013). Dalam menjalankan profesinya, akuntan publik diharuskan menghasilkan audit yang berkualitas. Menurut Ashari (2011) kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Auditor harus memiliki kompetensi dalam pelaksanaan pengauditan agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Selain berkompeten dalam pelaksanaan tugasnya seorang auditor juga harus independen dalam melakukan audit, karena tanpa adanya independensi masyarakat tidak dapat mempercayai hasil audit. Auditor harus memiliki pengalaman yang cukup dalam bidang industri yang mereka audit. Pengalaman memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut membuktikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan. Selain kompetensi, independensi dan pengalaman yang dimiliki dalam pelaksanaan pekerjaannya, seorang auditor juga harus berpegang teguh pada etika auditor. Dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Berkaitan dengan kualitas audit, pada penelitian Burhanudin (2012) menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Krisnawati (2012) menunjukkan bahwa secara parsial kompetensi dan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemudian hasil penelitian yang dilakukan oleh Restiyani (2014) menyatakan bahwa secara parsial pengalaman berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Badjuri (2011) yang menyatakan bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Selanjutnya, hasil penelitian yang dilakukan oleh Nur'ani (2013) menyatakan bahwa etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ashari (2011) menyatakan bahwa etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian tentang etika telah dilakukan oleh Alim *et al.* (2013) yang menyatakan bahwa berdasarkan "Pedoman Etika" IFAC, maka syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan sebaiknya didasarkan pada prinsip-prinsip dasar yang mengatur tindakan/perilaku seorang akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip tersebut adalah integritas, obyektifitas, independen, kepercayaan, standar-standar teknis, kemampuan profesional, dan perilaku etika. Penelitian ini mencoba mengevaluasi tentang pengaruh independensi dan kompetensi terhadap kualitas audit, serta melihat efek yang ditimbulkan dari etika auditor ketika sebagai variabel moderator yang memungkinkan dapat mempengaruhi secara kuat atau lemah, hubungan antara kompetensi, independensi, serta kualitas audit. Berdasarkan penelitian terdahulu yang diuraikan diatas, menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Terdapat perbedaan hasil penelitian antara beberapa peneliti dengan variabel yang sama, hal ini menyebabkan ketertarikan peneliti untuk meneliti lebih lanjut mengenai kualitas audit. Penelitian ini merupakan replikasi yang mengkombinasikan penelitian yang dilakukan oleh Kharismatuti (2012) dan Restiyani (2014). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada subjek penelitian dan tempat penelitian yaitu pada auditor yang

bekerja di Kantor Akuntan Publik yang ada di kota Surabaya. Penelitian ini bertujuan untuk (1) menguji pengaruh kompetensi, independensi, pengalaman dan etika auditor secara simultan terhadap kualitas audit, (2) menguji pengaruh kompetensi, independensi, pengalaman dan etika auditor secara parsial terhadap kualitas audit, (3) menguji variabel independen yang berpengaruh dominan terhadap kualitas audit.

TINJAUAN TEORETIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan (*Agency Theory*) menjelaskan adanya konflik antara manajer selaku agen dengan pemilik selaku prinsipal. Mardiyah (2005) menjelaskan bahwa adanya konflik kepentingan antara manajemen selaku agen dan pemilik serta entitas lain dalam kontrak (misal kreditur) selaku prinsipal. Prinsipal memercayakan kepada agen untuk melaksanakan sejumlah jasa sesuai dengan kepentingan prinsipal yang didelegasikan kepada agen termasuk pengambilan keputusan. Jika kedua pihak sama-sama bermaksud untuk memaksimalkan utilitas atau memaksimalkan kinerja, maka terdapat alasan untuk meyakini bahwa manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Oleh karena itu, prinsipal dapat membatasi perilaku kemungkinan menyimpang dari agen dengan cara menetapkan skema kontrak (insentif) yang mendekati perilaku agen yang diinginkan sesuai dengan kepentingan prinsipal. Namun, hal ini akan menimbulkan biaya antara lain *monitoring costs*, *bonding costs*, dan *residual loss*.

Bonding costs adalah biaya yang timbul akibat dari beberapa situasi yang mengharuskan prinsipal untuk menggunakan sumber daya untuk memastikan bahwa agen tidak akan melakukan tindakan tertentu yang akan membahayakan prinsipal atau untuk memastikan bahwa prinsipal tidak akan melakukan ganti rugi apabila agen melakukan hal yang membahayakan prinsipal. *Bonding costs* merupakan biaya yang dikenakan akibat adanya kebutuhan akan profesi auditor eksternal. Sedangkan *monitoring costs* dinyatakan oleh Mardiyah (2005) menjelaskan bahwa *monitoring costs* atau biaya pengawasan dirancang untuk membatasi tindakan penyelewengan yang dilakukan oleh agen melalui pemberian insentif dalam hal ini skema kontrak berupa kontrol internal oleh perusahaan yang diatur oleh komite audit. Terdapat dua jenis pengawasan yaitu *external monitoring* dan *internal monitoring* yang menimbulkan biaya yang dikenakan kepada pemilik ekuitas. Oleh karena itu, pemilik ekuitas melihat bahwa pengawasan sebaiknya dilakukan dengan biaya yang paling murah. Misalnya, prinsipal dalam hal ini pemilik obligasi atau pihak pemberi pinjaman di luar pemilik ekuitas akan menilai bahwa akan bermanfaat jika perusahaan menghasilkan laporan keuangan yang lengkap dan rinci seperti laporan keuangan yang dipublikasikan seperti biasanya dalam rangka mengawasi manajer. Jika manajer dapat menghasilkan informasi pada biaya terendah, maka (mungkin karena manajer telah mengumpulkan banyak data yang diinginkan oleh para prinsipal demi kepentingan internal manajemen dalam pengambilan keputusan), biaya tersebut akan berguna digunakan selanjutnya untuk membayar biaya dalam hal menyediakan laporan keuangan tersebut dan untuk memiliki ketepatan laporan yang teruji melalui auditor independen diluar perusahaan.

Kebutuhan perusahaan terhadap profesi auditor akibat adanya perbedaan tanggung jawab dan tugas yang dimiliki antara manajemen sebagai pengelola perusahaan atau agen dan pihak lain yang berkepentingan sebagai pemilik perusahaan atau prinsipal yang dijelaskan sebelumnya juga diatur di dalam SA 700 Seksi 11 yang membedakan antara tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan dan tanggung jawab auditor. SA 700 Seksi 11 menyatakan bahwa manajemen bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, dan atas pengendalian internal yang dianggap perlu oleh manajemen untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Sedangkan, tanggung jawab auditor

dinyatakan dalam SA 700 Seksi 11 bahwa tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan manajemen berdasarkan audit yang dilakukan oleh auditor.

Auditor melaksanakan audit berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Standar tersebut mengharuskan auditor untuk mematuhi ketentuan etika serta merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material. Auditor dibutuhkan sebagai pihak yang memiliki pertanggungjawaban kepada masing-masing pihak baik manajemen sebagai pengelola perusahaan atau agen maupun pemegang saham sebagai pemilik perusahaan atau prinsipal dengan cara memberikan keyakinan memadai mengenai laporan keuangan melalui pernyataan pendapat atau opini auditor. Dapat disimpulkan bahwa auditor di sini bertujuan untuk melaksanakan audit atas laporan keuangan agar auditor dapat menyatakan opini atas laporan keuangan yang berlandaskan pada bukti cukup dan sesuai yang diperoleh mengenai apakah laporan keuangan bebas dari kesalahan material atau untuk melaporkan sesuai temuan auditor yang kemudian dapat dipertanggungjawabkan hasil audit yang dilakukan kepada kedua belah pihak yang berkepentingan yaitu agen dan prinsipal. Jadi, jika suatu auditor telah memiliki independensi dan kompetensi dalam menjalankan setiap tugasnya maka kualitas audit yang dihasilkan akan meminimalisir kesalahan yang terjadi. Selain itu auditor yang memiliki etika audit yang baik akan memperkuat independensi dan kompetensinya sehingga kualitas audit menjadi lebih baik.

Teori Harapan

Robbins dan Coulter (2006) tentang teori harapan dari Victor Vroom, bahwa individu cenderung bertindak dengan cara tertentu, berdasarkan pengharapan bahwa tindakan tersebut akan diikuti oleh hasil tertentu dan oleh daya tarik hasil tersebut bagi orang itu. Terdapat tiga variabel atau hubungan dalam teori ini yaitu: 1) *Instrumentalitas* atau kaitan kinerja dengan imbalan adalah tingkat sejauh mana orang tersebut percaya bahwa bekerja pada tingkat tertentu menjadi sarana untuk tercapainya hasil yang diinginkan., 2) *Valensi* atau daya tarik imbalan adalah bobot yang ditempatkan oleh orang tersebut kompetensi hasil atau imbalan yang dapat dicapai di tempat kerja. Valensi mempertimbangkan sasaran dan kebutuhan orang tersebut. 3) Pengharapan atau kaitan usaha dengan kinerja adalah kemungkinan yang dirasakan oleh orang tersebut untuk melakukan sejumlah usaha tertentu yang menghasilkan tingkat kinerja tertentu.

Maka dari pernyataan di atas bahwa kunci dari teori pengharapan adalah memahami sasaran seseorang dan kaitan antara usaha dan kinerja, antara kinerja dan imbalan, dan akhirnya imbalan dan kepuasan kerja orang tersebut. Teori ini menekankan hasil atau imbalan. Akibatnya imbalan yang ditawarkan oleh organisasi itu sesuai dengan keinginan individu tersebut. Sehingga berdasarkan teori harapan ini antara karyawan dan perusahaan dapat memberikan suatau timbal baik yang baik dan saling menguntungkan. Dengan teori ini juga diharapkan seorang auditor juga dapat menyelesaikan masalah klienya dalam mengaudit laporan keuangan dengan baik. Dan apabila segala hal yang dilakukan secara baik maka imbalan dan besar harapan akan mendapatkan hal yang baik pula. Ini adalah kepuasan yang diharapkan dan tidak aktual bahwa seorang karyawan mengharapkan untuk menerima setelah mencapai tujuan. Harapan adalah keyakinan bahwa upaya yang lebih baik akan menghasilkan kinerja yang lebih baik. Harapan dipengaruhi oleh faktor-faktor seperti kepemilikan keterampilan yang sesuai untuk melakukan pekerjaan, ketersediaan sumber daya yang tepat, ketersediaan informasi penting dan mendapatkan dukungan yang diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan.

Kualitas Audit

Menurut Kharismatuti (2012) kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien yang berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Kualitas audit menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu (Agusti dkk, 2013).

Kompetensi

Menurut Rai (2008) Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, dan dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Penelitian Alim *et al* (2013) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka akan semakin baik juga kualitas audit yang dihasilkannya.

Independensi

Menurut Mulyadi (2002) Independensi dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. 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. Menurut Kovinna dan Betri (2014) sikap mental independen harus meliputi *Independence in fact* dan *independence in appearance*. Menurut Arens *et al* (2008:134) independensi dapat independen dalam penampilan (*Independence in appearance*). Independen dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit. Independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya.

Etika Auditor

Etika berkaitan dengan pernyataan tentang bagaimana orang berperilaku terhadap sesamanya (Alim, *et al.*, 2013). Alim *et al.* (2013) mendefinisikan etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi. Penelitian yang dilakukan Maryani dan Ludigdo (2001) menyimpulkan kompetensi dan Independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan etika. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi tempat mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi komponen dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka (Nugrahaningsih, 2005).

Dalam menjalankan profesinya, seorang akuntan diatur oleh suatu kode etik akuntan. Kode Etik Profesi Akuntan Publik (Kode Etik) berisi prinsip dasar dan aturan etika profesi yang harus diterapkan oleh setiap individu dalam kantor akuntan publik (KAP) atau jaringan KAP, baik yang merupakan anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) maupun yang bukan merupakan anggota IAPI, yang memberikan jasa profesional yang meliputi jasa *assurance* dan jasa selain *assurance*. Dalam penelitiannya, Alim *et al.* (2007) mengemukakan empat hal yang digunakan sebagai indikator etika auditor yaitu (1) imbalan yang diterima, (2) pengaruh organisasional, (3) lingkungan keluarga, dan (4) *emotional quotient*.

Perumusan Hipotesis

Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Artha dan Darmawan (2014), Sukriah *et al* (2009), dan Nizarul (2010) menunjukkan bahwa tingkat pendidikan dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dalam hal berarti seorang auditor yang memiliki wawasan yang luas, tingkat pendidikan yang tinggi, serta ilmu dan pelatihan yang dimiliki selama menjadi auditor merupakan dasar yang digunakan dalam melakukan audit serta menjaga kualitas hasil pemeriksaan dengan baik. Hasil Artha dan Darmawan (2014) menunjukkan bahwa pengalaman pemeriksaan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pemeriksaan. Hal ini berarti semakin banyak auditor melakukan tugas atau pekerjaan maka semakin baik bagi auditor untuk meningkatkan kualitas audit pemeriksaan. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₁ : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor

Penelitian yang dilakukan oleh Sambo (2012) mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. Kemudian didukung dengan hasil pengujian yang dilakukan Deva (2014) menunjukkan bahwa Kualitas audit seorang auditor dipengaruhi secara parsial oleh interaksi kompetensi dan etika auditor yang dimiliki oleh seorang auditor. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₂ : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor.

Pengaruh independensi terhadap kualitas audit

Penelitian yang dilakukan oleh Tjun *et al* (2012), Rosalina (2014), dan Estikawati (2016) dengan menggunakan indikator independensi yang sama dengan penelitian ini untuk mengukur kualitas audit. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian berikut ini menggunakan indikator berbeda dengan yang digunakan dalam penelitian ini untuk mengukur independensi terkait pengaruhnya terhadap kualitas audit. Saripudin dan Rahayu (2012) dalam penelitiannya menggunakan indikator independensi penyusunan program, independensi investigatif, independensi pelaporan menunjukkan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₃ : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh independensi terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor

Coatte (1999) menyatakan bahwa terdapat tiga strategi yang dapat mengakibatkan penangkalan perilaku menyimpang oleh auditor yaitu; (1) pengendalian dan pengawasan (control and monitoring) perilaku auditor independen; (2) sosialisasi yang dilakukan kepada auditor independen untuk bertindak sesuai perilaku yang telah ditentukan; (3) memilih auditor independen yang bertindak sesuai perilaku yang telah ditentukan. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₄ : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Teknik Pengambilan Sampel

Penelitian ini merupakan penelitian jenis penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif adalah penelitian dengan menggunakan angka yang nantinya akan dinilai dan dianalisis dengan analisis statistik. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor eksternal yang ada di Kantor Akuntan Publik di wilayah Surabaya. Periode pengamatan dari penelitian ini adalah KAP yang memiliki izin minimal tahun 2011. Yang mana metode penetapan sampel berdasarkan kriteria tertentu (Sangadji dan Sopiah, 2010:188). Berdasarkan metode tersebut maka kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut : 1) Responden tidak dibatasi oleh jabatan auditor pada KAP meliputi partner, senior dan junior auditor, sehingga semua auditor yang bekerja di KAP yang diikutsertakan sebagai responden dengan minimal 2 tahun kerja, 2) Responden dalam penelitian ini adalah auditor pada KAP di kota Surabaya.

Teknik Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang dikirimkan langsung, dimana teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan tertulis kepada responden (auditor) yang berada di KAP Surabaya untuk menjawabnya. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang diperoleh langsung yang bersumber dari jawaban kuesioner responden yang akan dikirim secara langsung kepada auditor dari beberapa KAP di Surabaya.

Teknik Analisis Data

Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Validitas adalah ukuran yang menunjukkan sejauh mana instrument pengukur mampu mengukur apa yang ingin diukur (Santosa dan Ashari, 2005:247). Apabila korelasi antara masing-masing item atau indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil probabilitas $< 0,01$ atau $< 0,05$ berarti angka probabilitas tersebut signifikan. Reliabilitas menunjukkan konsisten dan kestabilan dari suatu skor skala pengukuran. Reliabilitas berbeda dengan Validitas karena Reliabilitas memusatkan perhatian pada masalah konsistensi responden dan menjawab pertanyaan kuisisioner, sedangkan validitas memperhatikan masalah ketepatan (Sekaran, 2000: 205).

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Kriteria pengambilan keputusan menurut Sulyanto (2005) menyatakan: 1) Tolerance value $< 0,1$ atau VIF > 10 maka terjadi multikolinieritas, 2) Tolerance value $> 0,1$ atau VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Cara untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan melihat grafik plot. Apabila terdapat pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu (bergelombang, melebar kemudian menyempit) maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2006).

Analisis Regresi Berganda

Analisis regresi berganda digunakan untuk melihat pengaruh beberapa variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan regresi untuk menguji hipotesis tersebut adalah sebagai berikut:

$$K_a = a + b_1 K + b_2 I + b_4 E_a + b_5 E_a * K + b_6 E_a * I + e$$

Dimana:

K_a = kualitas audit

a = konstanta

b = koefisien regresi

K = variabel kompetensi

I = variabel independensi

E_a = variabel etika auditor

$E_a * K$ = Interaksi variabel kompetensi dengan etika auditor

$E_a * I$ = Interaksi variabel independensi dengan etika auditor

e = error term

Uji Hipotesis

Uji t digunakan untuk mengetahui tingkat signifikan koefisien regresi. Kriteria penerimaan dan penolakan H_0 : 1) Jika probabilitas < 0,05 → tolak H_0 , 2) Jika probabilitas > 0,05 → terima H_0

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Uji Validitas

Uji validitas yang akan digunakan dalam penelitian ini meliputi variabel kompetensi auditor, independensi auditor, etika auditor dan kualitas audit yang akan dijelaskan pada masing-masing Tabel berikut ini.

Kompetensi Auditor

Berdasarkan hasil perhitungan dengan SPSS diperoleh hasil validitas variabel kompetensi auditor tersaji pada Tabel 1 berikut ini.

Tabel 1
Uji Validitas Variabel Kompetensi Auditor

No	Indikator	Pearson Product	Sig	α (0,05)	Keterangan
Pengetahuan					
1	Pernyataan 1	0,651	0,000	0,05	Valid
2	Pernyataan 2	0,665	0,000	0,05	Valid
3	Pernyataan 3	0,666	0,000	0,05	Valid
4	Pernyataan 4	0,525	0,000	0,05	Valid
5	Pernyataan 5	0,624	0,000	0,05	Valid
6	Pernyataan 6	0,629	0,000	0,05	Valid
Pengalaman					
1	Pernyataan 1	0,454	0,003	0,05	Valid
2	Pernyataan 2	0,594	0,000	0,05	Valid
3	Pernyataan 3	0,401	0,010	0,05	Valid
4	Pernyataan 4	0,418	0,008	0,05	Valid

Sumber: Data Primer Diolah

Dilihat bahwa keseluruhan indikator variabel kompetensi auditor yang digunakan sebagai variabel penelitian mempunyai nilai $\text{sig} < \alpha$ (0,05) sehingga dapat dikatakan bahwa keseluruhan indikator variabel kompetensi auditor adalah valid.

Independensi Auditor

Berdasarkan hasil perhitungan dengan SPSS diperoleh hasil validitas variabel independensi auditor tersaji pada Tabel 2 berikut ini.

Tabel 2
Uji Validitas Variabel Independensi Auditor

No	Indikator	Pearson Product	Sig	α (0,05)	Keterangan
Lama Hubungan dengan Klien					
1	X2.1	0,451	0,000	0,05	Valid
2	X2.2	0,538	0,000	0,05	Valid
3	X2.3	0,730	0,000	0,05	Valid
Tekanan dari Klien					
1	X2.4	0,501	0,000	0,05	Valid
2	X2.5	0,746	0,000	0,05	Valid
3	X2.6	0,462	0,000	0,05	Valid
4	X2.7				
5	X2.8	0,753	0,000	0,05	Valid
6	X2.9	0,451	0,000	0,05	Valid
Telaah dari Rekanan Auditor					
1	X2.10	0,730	0,000	0,05	Valid
2	X.11	0,701	0,000	0,05	Valid
Jasa Non Audit					
1	X2.12	0,746	0,000	0,05	Valid
2	X2.12	0,462	0,000	0,05	Valid
3	X2.13	0,339	0,001	0,05	Valid

Sumber: Data Primer Diolah

Dilihat bahwa keseluruhan indikator variabel independensi auditor yang digunakan sebagai variabel penelitian mempunyai nilai $\text{sig} < \alpha$ (0,05) sehingga dapat dikatakan bahwa keseluruhan indikator variabel independensi auditor adalah valid.

Etika Auditor

Berdasarkan hasil perhitungan dengan SPSS diperoleh hasil validitas variabel etika auditor tersaji pada Tabel 3 berikut ini.

Tabel 3
Uji Validitas Variabel Etika Auditor

No	Indikator	Pearson Product	Sig	α (0,05)	Keterangan
1.	Y1	0,679	0,000	0,05	Valid
2.	Y2	0,664	0,000	0,05	Valid
3.	Y3	0,723	0,000	0,05	Valid
4.	Y4	0,487	0,001	0,05	Valid

Sumber: Data Primer Diolah

Berdasarkan Tabel 3 dapat dilihat bahwa keseluruhan indikator variabel etika auditor yang digunakan sebagai variabel penelitian mempunyai nilai $\text{sig} < \alpha$ (0,05) sehingga dapat dikatakan bahwa keseluruhan indikator variabel etika auditor adalah valid.

Kualitas Audit

Berdasarkan hasil perhitungan dengan SPSS diperoleh hasil validitas variabel kualitas audit tersaji pada Tabel 4 berikut ini.

Tabel 4
Uji Validitas Variabel Kualitas Audit

No	Indikator	r hitung	Sig	α (0,05)	Keterangan
1.	Y1	0,753	0,000	0,05	Valid
2.	Y2	0,714	0,000	0,05	Valid
3.	Y3	0,850	0,000	0,05	Valid
4.	Y4	0,853	0,000	0,05	Valid
5.	Y1	0,549	0,000	0,05	Valid
6.	Y2	0,872	0,000	0,05	Valid
7.	Y3	0,809	0,000	0,05	Valid
8.	Y4	0,707	0,000	0,05	Valid
9.	Y3	0,863	0,000	0,05	Valid
10.	Y4	0,785	0,000	0,05	Valid

Sumber: Data Primer Diolah

Dilihat bahwa keseluruhan indikator variabel kualitas audit yang digunakan sebagai variabel penelitian mempunyai nilai sig $< \alpha$ (0,05) sehingga dapat dikatakan bahwa keseluruhan indikator variabel kualitas audit adalah valid.

Uji Reliabilitas

Dari hasil uji reliabilitas nilai *cronbach alpha* dapat dilihat dibawah ini.

Tabel 5
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach alpha	Koefisien alpha (α)	Ket
Kompetensi Auditor	0,768	0,60	Reliabel
Independensi Auditor	0,787	0,60	Reliabel
Etika Auditor	0,785	0,60	Reliabel
Kualitas Auditor	0,847	0,60	Reliabel

Sumber: Data Primer Diolah

Hasil pengujian reliabilitas di atas dapat diketahui bahwa nilai *cronbach alpha* variabel kompetensi auditor s s sebesar 0,768, independensi auditor sebesar 0,787, etika auditor sebesar 0,785 dan kualitas auditor sebesar 0,847, sehingga semua variabel penelitian memiliki nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,60. Dengan demikian variabel yang digunakan dalam penelitian ini dikatakan reliable.

Uji Asumsi Klasik

Pengujian Multikolinieritas

Hasil uji multikolinieritas disajikan pada Tabel 6.

Tabel 6
Nilai Variance Inflation Faktor dan Nilai Tolerance

Model	Coefficientsa	
	Tolerance	VIF
Kompetensi	.614	1.630
1 Independensi	.770	1.299
Etika Auditor	.773	1.294

Sumber: Data Primer Diolah

Berdasarkan Tabel 6 hasil pengujian multikolinieritas dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinieritas antara variabel bebas dalam penelitian ini.

Pengujian Normalitas Data

Berdasarkan hasil pengujian data dengan menggunakan SPSS, maka diperoleh nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebagaimana yang tersaji pada Tabel 7 berikut ini.

Tabel 7
Uji Normalitas Data
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		40
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4.1175
	Std. Deviation	.43729
Most Extreme Differences	Absolute	.159
	Positive	.091
	Negative	-.159
Kolmogorov-Smirnov Z		1.009
Asymp. Sig. (2-tailed)		.261

a. Test distribution is Normal.

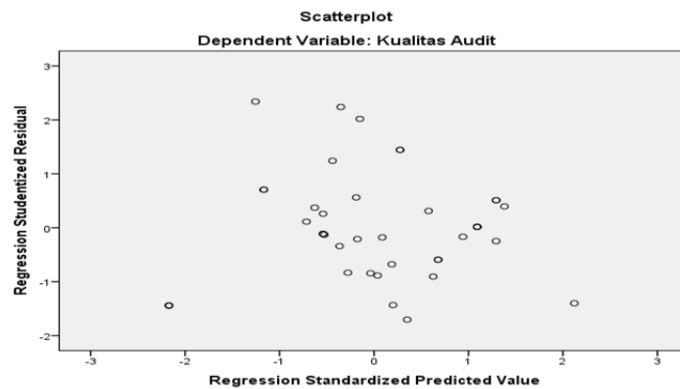
b. Calculated from data.

Sumber: Data Primer Diolah

Dapat dilihat bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* (K- S) adlaah 1,038 dan nilai *asympt. Sig* (2-tailed) sebesar 0,231. Nilai tersebut menunjukkan bahwa secara statistik nilai *Asymp.sig* (2-tailed) lebih besar dari 0,05 yang berarti data terdistribusi secara normal.

Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas dengan alat bantu komputer yang menggunakan Program SPSS diperoleh hasil sebagaimana yang tersaji pada Gambar 1.



Sumber: Data Primer Diolah

Gambar 1

Grafik Hasil Pengujian Heteroskedastisitas

Analisis Regresi Linier Berganda

Data yang diperoleh dari hasil jawaban kuisisioner yang telah diisi oleh responden diolah menggunakan SPSS 20 dengan hasil perhitungan sebagaimana yang tersaji pada Tabel 8 sebagai berikut:

Tabel 8
Hasil Perhitungan Regresi Linier Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.859	.546		1.574	.124
Kompetensi	1.261	.160	.888	7.858	.000
Independensi	.426	.148	.325	2.878	.007

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber: Data Primer Diolah

Maka prediksi kualitas audit dapat dimasukkan kedalam persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$KA = 0,859 + 1,261K + 0,426I$$

Uji Kelayakan Model

Hasil pengujian adalah sebagai berikut.

Tabel 9
Hasil Perhitungan Uji F

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	5.342	3	1.781	30.295	.000b
1 Residual	2.116	36	.059		
Total	7.458	39			

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

b. Predictors: (Constant), Etika Auditor, Independensi, Kompetensi

Sumber: Data Primer Diolah

Dilihat bahwa pada model ini, nilai p value sebesar 0,000 lebih kecil dari nilai $\alpha = 0,05$ menunjukkan model penelitian ini layak untuk digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel independen dan moderasi pada variabel dependen. Hal ini dapat dikatakan bahwa variabel kompetensi, independensi, dan etika auditor sebagai pemoderasi berpengaruh terhadap variabel dependennya yaitu kualitas audit.

Tabel 10
Hasil Perhitungan Koefisien Determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.792 ^a	.628	.608	.27382

a. Predictors: (Constant), Independensi, Kompetensi

Sumber: Data Primer Diolah

Dapat diketahui Nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.628 atau 62,8%, hal ini dapat diinterpretasikan bahwa variasi yang terjadi pada variabel kualitas audit (Y) sebesar 62,8% dipengaruhi atau disebabkan oleh perubahan yang terjadi secara bersama-sama pada variabel kompetensi auditor dan independensi auditor sedangkan sisanya disebabkan oleh faktor lain yang tidak tercakup dalam model regresi tersebut.

Pengujian Hipotesis

Setelah melewati uji asumsi klasik dilanjutkan pengujian hipotesis, Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan program SPSS 20. *Moderated Regression Analisis (MRA)* digunakan untuk mengetahui etika auditor sebagai pemoderasi pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit.

Tabel 11
Hasil Moderated Regression Analisis (MRA)

Variabel	B	Nilai t	Sig
Kompetensi	1,008	6,267	0,000
Independensi	0,361	2,725	0,010
Etika Auditor	0,291	3,347	0,002
Interaksi X1_X3	0,206	4,805	0,000
Interaksi X2_X3	0,114	2,533	0,011

Sumber: Data Primer Diolah

Berdasarkan Tabel 11 diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel kompetensi sebesar 0,000 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,000 lebih kecil dari $\alpha=0,05$

dan nilai koefisien regresi sebesar 1,008 hal ini mengindikasikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima. Hal tersebut menerangkan bahwa Hipotesis satu diterima.

Berdasarkan Tabel 11 diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel pemoderasi etika auditor mempengaruhi hubungan antara kompetensi dengan kualitas audit sebesar 0,000 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,000 lebih kecil dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,206 hal ini menunjukkan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan kompetensi dengan kualitas audit sehingga hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima. Dengan demikian variabel moderasi etika auditor dapat menambah kuatnya hubungan kompetensi dengan kualitas audit. Hal tersebut menerangkan bahwa Hipotesis dua diterima.

Berdasarkan Tabel 11 diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel independensi sebesar 0,010 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,010 lebih kecil dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,361 hal ini mengindikasikan bahwa independensi berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit sehingga hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima. Hal tersebut menerangkan bahwa Hipotesis ketiga diterima. Tingkat independensi dapat memberikan dampak terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Berdasarkan Tabel 11 diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel pemoderasi etika auditor mempengaruhi hubungan antara independensi auditor dengan kualitas audit sebesar 0,000 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,011 lebih kecil dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,114 hal ini menunjukkan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan independensi auditor dengan kualitas audit sehingga hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima. Dengan demikian variabel moderasi etika auditor dapat menambah kuatnya hubungan independensi auditor dengan kualitas audit. Hal tersebut menjelaskan bahwa Hipotesis keempat diterima.

Pembahasan

Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil penelitian pada tabel 11 dapat diketahui bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit karena nilai signifikansi kompetensi auditor sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05). Sehingga hipotesis pertama (H_1) penelitian ini diterima. Hasil hipotesis ini mendukung penelitian sebelum yang dilakukan oleh Sukriah *et al.* (2009) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sehingga semakin banyak pengalaman kerja dan semakin tinggi tingkat keahlian yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.

Hal tersebut di dukung oleh penelitian Nizarul (2010) bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki. Hal ini mengisyaratkan bahwa hasil penelitian ini mendukung teori agensi dan teori harapan. Analisis audit kompleks membutuhkan spektrum yang luas mengenai keahlian, pengetahuan dan pengalaman Haryani (2011) dan Hidayat (2011) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1) Mendeteksi kesalahan, (2) memahami kesalahan secara akurat, (3) Mencari penyebab kesalahan. Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan. Semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan.

Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Oleh Etika Auditor

Berdasarkan hasil penelitian pada tabel 11 dapat diketahui bahwa etika auditor mampu memoderasi pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit karena nilai signifikansi interaksi kompetensi auditor dan etika auditor (Interaksi $X_1 \times X_3$) sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05), sedangkan nilai t yang positif menandakan bahwa etika auditor memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis kedua (H_2) penelitian ini diterima. Hasil hipotesis ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sambo (2012) menemukan bahwa etika auditor, pengetahuan dan perilaku menyimpang secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit di Kantor Akuntan Publik Surabaya.

Hasil penelitian ini mendukung teori keagenan, dimana teori keagenan menyatakan bahwa pihak principal dan pihak agent terjadi ketidakselarasan antara penerimaan informasi antara kedua pihak tersebut sehingga terjadi asimetris informasi. Untuk mengatasi permasalahan tersebut maka pihak agent atau bisa disebut pihak manajemen harus menerbitkan laporan tahunan dan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor eksternal. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor eksternal dapat lebih dipercaya oleh pihak principal. Hasil audit laporan keuangan akan memiliki kualitas audit yang baik apabila auditor memiliki kompetensi dan etika auditor yang baik. Selain itu, hasil ini juga mendukung teori harapan karena dengan etika auditor yang baik maka dapat mempengaruhi kinerja seorang auditor yang mana akan berdampak pada timbal balik yang positif dari KAP kepada auditor itu sendiri berupa gaji atau bonus.

Auditor yang memiliki kompetensi yang bagus pasti memiliki hasil audit dengan kualitas yang baik. Hal ini karena dengan tingkat pendidikan yang lebih tinggi dari seorang auditor akan mempengaruhi pola pikir seorang auditor sehingga dalam melaksanakan tugasnya auditor lebih dapat diterima karena mempunyai banyak ilmu dan referensi. Selain itu, etika audit terbukti dapat memberikan interaksi serta hubungan yang kuat antara kompetensi dan kualitas audit. Hal ini disebabkan karena adanya interaksi dari seorang auditor yang mempunyai etika audit yang baik akan mampu membangun hubungan yang baik dengan kliennya. Dengan demikian interaksi dari etika auditor yang baik akan menuntun auditor dalam melaksanakan tugasnya menjauhi penyimpangan-penyimpangan sehingga kualitas audit menjadi lebih baik.

Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil penelitian pada tabel 11 dapat diketahui bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit karena nilai signifikansi independensi auditor sebesar 0,010 (lebih kecil dari 0,05). Sehingga hipotesis ketiga (H_3) penelitian ini diterima. Hasil hipotesis ini mendukung penelitian sebelum yang dilakukan oleh Nizarul (2010) menyatakan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Tidak mudah menjaga tingkat independensi agar tetap sesuai dengan jalur yang seharusnya. Kerjasama dengan klien yang terlalu lama bisa menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor. Dengan demikian hasil ini mendukung teori agensi karena dengan independensi seorang auditor mampu mengaudit laporan keuangan dengan baik dan berdampak positif pada kinerja audit di KAP tersebut.

Hasil ini sesuai dengan penelitian Darayasa dan Wisadha (2016) bahwa lama waktu auditor melakukan kerjasama dengan klien (*tenure*) berpengaruh terhadap kualitas audit, dimana *tenure* merupakan hal yang terkait dengan independensi. Auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Tidak dapat dipungkiri bahwa sikap independen merupakan hal yang melekat pada diri auditor, sehingga independen seperti telah menjadi syarat mutlak yang harus dimiliki. Hubungan yang lama

antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas atas apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

Independensi menurut Simanjuntak (2009) adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. 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. Dalam kenyataannya auditor sering kali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen.

Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Oleh Etika Auditor

Berdasarkan hasil penelitian pada tabel 11 dapat diketahui bahwa etika auditor mampu memoderasi pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit karena nilai signifikansi interaksi independensi auditor dan etika auditor (Interaksi $X_2 \times X_3$) sebesar 0,011 (lebih kecil dari 0,05), sedangkan nilai t yang positif menandakan bahwa etika auditor memperkuat pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis keempat (H_4) penelitian ini diterima. Hasil hipotesis ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Alim *et al* (2013), Artha dan Darmawan (2014), menyatakan bahwa pengaruh independensi dan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit di Kantor Akuntan Publik Surabaya.

Hasil penelitian ini mendukung teori keagenan, dimana teori keagenan menyatakan bahwa pihak principal dan pihak agent terjadi ketidakselarasan antara penerimaan informasi antara kedua pihak tersebut sehingga terjadi asimetris informasi. Untuk mengatasi permasalahan tersebut maka pihak agent atau bisa disebut pihak manajemen harus menerbitkan laporan tahunan dan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor eksternal. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor eksternal dapat lebih dipercaya oleh pihak principal. Hasil audit laporan keuangan akan memiliki kualitas audit yang baik apabila auditor memiliki independensi dan etika auditor yang baik.

Hasil pengaruh signifikan dan positif pada penelitian ini disebabkan karena adanya interaksi seorang auditor yang memiliki independensi dan etika audit yang baik akan memberikan hasil kualitas audit yang memadai, sehingga hasil audit tidak akan mengandung kesalahan yang besar. Dengan demikian interaksi dari etika auditor yang baik dapat memberikan hasil audit yang baik pula. Hasil auditor juga dapat lebih dipercaya oleh para pemegang saham sehingga akan mampu mengurangi *agency problem* yang terjadi antara principal dan agent serta dapat memberikan dampak yang positif dengan keadaan yang ada sehingga membuat auditor memiliki nilai positif pada bidangnya. Yang mana auditor sendiri dapat dipercaya dalam menjalankan tugas dan wewenangnya yang dijalankan.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis penelitian ini dilakukan bertujuan untuk menguji pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi pada akuntan publik profesi penunjang pasar modal disurabaya. Berdasarkan data yang diperoleh dan hasil analisis yang dilakukan, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan mengenai kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. (1) Penelitian ini menyatakan bahwa Kompetensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Hal ini menunjukkan bahwa pengetahuan yang terus diperbarui dan banyaknya pengalaman, menjadikan auditor lebih profesional dan cakap dalam melaksanakan tugasnya. (2) Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa pengalaman dan pengetahuan merupakan faktor penting yang berkaitan dengan pemberian opini audit. (3)

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan kompetensi dengan kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit seorang auditor dipengaruhi secara parsial oleh interaksi kompetensi dan etika auditor yang dimiliki oleh seorang auditor. (4) Hasil penelitian ini menyatakan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan independensi auditor dengan kualitas audit. Dengan demikian variabel moderasi etika auditor dapat menambah kuatnya hubungan independensi auditor dengan kualitas audit.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi dengan studi empiris terhadap kantor akuntan publik. (1) Penelitian ini memiliki implikasi bagi Kantor Akuntan Publik profesi penunjang pasar modal sebagai bahan evaluasi atas kinerja auditor agar selalu meningkatkan kompetensi dan etika auditor serta menjaga independensi dari pihak - pihak lain agar menghasilkan kualitas audit yang berkualitas dalam hal pengungkapan laporan keuangan. (2) Para auditor harus sering mengikuti kursus-kursus atau seminar tentang audit yang sejalan dengan perkembangan saat ini agar kompetensi yang dimiliki auditor selalu meningkat. (3) Untuk menunjang kualitas hasil audit, auditor harus meningkatkan etika audit, karena jika terjadi penurunan perilaku etika audit dapat mempengaruhi kompetensi dan independensi auditor dalam menghasilkan laporan audit yang baik. (4) Auditor yang mendapat tugas dari emiten diharapkan menjaga independensinya. Dan diharapkan tidak memiliki perasaan sungkan walaupun klien tersebut kerabatnya sehingga dalam melaksanakan tugas auditnya benar-benar objektif dan dapat menghasilkan audit yang berkualitas. (5) Hasil penelitian ini hanya cerminan mengenai sebgaiian kondisi auditor di Surabaya. Diharapkan jumlah sampel untuk penelitian selanjutnya dapat ditambahkan, seperti Kantor Akuntan Publik profesi penunjang pasar modal yang berada di seluruh Pulau Jawa dan luar Pulau Jawa. (6) Dapat menambahkan variabel lain untuk hasil memperkuat atau memperlemah pengaruh dari kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. (7) Diharapkan adanya penelitian-penelitian selanjutnya untuk menambah maupun mengganti variabel-variabel yang digunakan dalam mengukur faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit. (8) Diharapkan adanya penelitian yang lebih mendalam terkait interaksi etika dan kompetensi dalam mempengaruhi kualitas audit dan terkait interaksi etika dan independensi dalam mempengaruhi kualitas audit. Hal ini ditujukan untuk memberikan perbandingan yang nantinya dapat dijadikan untuk memperbaiki maupun memperkuat hasil penelitian ini. (9) Diharapkan penelitian selanjutnya dapat mengatasi keterbatasan yang ada dalam penelitian ini dengan sejumlah perbaikan seperti menambah instrumen penelitian seperti menggunakan metode wawancara dan observasi, menyusun kembali kalimat pertanyaan pada kuisioner penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Alim, M., N. T. Hapsari dan L. Purwanti. 2013. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X* Makasar.
- Arens, A., A. R. J. Elder, dan M. S. Beasley. 2008. *Auditing Dan Jasa Assurance*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Artha, H dan Darmawan. 2014. Pengaruh Keahlian Audit, Konflik. Peran dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment (Studi Kasus pada Inspektorat Pemerintah Kabupaten. Gianyar dan Kabupaten Bangli). *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 2(1).
- Ashari, R. 2011. Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika Terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Hasanudin. Makasar.

- Badjuri, A. 2011. Faktor-faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit. Auditor Independen Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Jawa Tengah. *Jurnal Dinamika Keuangan dan Perbankan* 3(2).
- Burhanudin, M. A. 2013. Pengaruh Akuntabilitas dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta. *Skripsi*. Universitas Negeri Yogyakarta. Yogyakarta.
- Coatte, J. C. 1999. Disussion of Economics Analysis of Accountants of Ethical Standards: The Case of Audit Opinion Shopping. *Journal of Accounting and Public Policy* 18(2).
- Darayasa dan Wisadha. 2016. Etika auditor sebagai pemoderasi pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit di Kota Denpasar. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 4(3).
- Estikawati .F. 2016. Pengaruh Keahlian, Independensi, Etika Terhadap Kualitas Audit Pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Provinsi Lampung. *Tesis*. Universitas Lampung. Bandar Lampung.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Edisi 3. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Haryani, A. M. 2011. Pengaruh Independensi Auditor, Keahlian Profesional Auditor Dan Tenur Kantor Akuntan Publik (Kap) Terhadap Kualitas Audit Penggantian Kap Kasus Kewajiban Rotasi Audit. *Skripsi*. Universitas Negeri Semarang. Semarang
- Hidayat, M. T. 2011. Pengaruh Faktor-Faktor Akuntabilitas Auditor Dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Semarang). *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Kharismatuti, N. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Internal Auditor BPKP DKI Jakarta). *Journal of Accounting* 1(1).
- Kovinna, F. dan Betri. 2014. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Kompetensi Dan Etika. *Jurnal Ekonomi* 3(2).
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Buku 1. Edisi 6. Salemba Empat. Jakarta.
- Nizarul, A. 2010. Pengaruh Kompotensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X Makasar*.
- Nugrahaningsih. 2005. Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-Faktor Individual: Locus Of Control, Lama Pengalaman Kerja, Gender, dan Equity Sensitivity). *Simposium Nasional Auntansi VIII Solo*.
- Priyambodo. 2015. *Manajemen Farmasi Industri*. Global Pustaka Utama. Yogyakarta.
- Putri, A. Y. 2013. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan, Dan Opini Audit Tahun Sebelumnya Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Padang.
- Rai, I. G. A. 2008. *Audit Kinerja pada Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Restiyani. 2014. Pengaruh Gender, Pengalaman, Akuntabilitas dan Etika terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ekonomi* 3(1).
- Robbins, S. P. dan M. Coulter. 2006. *Management*. Eight Edition. Person Education. England. Terjemahan PT Indeks. 2007. *Manajemen*. PT Macanan Jaya Cermerlang. Jakarta.
- Rosalina, D. A. 2014. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi* 4(1).
- Sambo, E. M. 2012. Pengaruh Audit Tenur dan Independensi Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit dan Implikasinya terhadap Keputusan Auditee. *Disertasi*. Universitas Padjadjaran. Bandung.
- Sangadji, E. M. dan Sopiah. 2010. *Metodologi Penelitian–Pendekatan. Praktis dalam Penelitian*. Penerbit ANDI Offset. Yogyakarta.

- Santosa, B. P. dan Ashari. 2005. *Analisis Statistik dengan Microsoft Excel dan SPSS*. Penerbit ANDI Offset. Yogyakarta.
- Saripudin, H. dan Rahayu. 2012. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care, Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Survei terhadap Auditor KAP di Jambi dan Palembang). *E-Jurnal Binar Akuntansi* 1(1).
- Sekaran, U. 2000. *Research Methods for business: A Skill Building Approach*. John Wiley & Sons, Inc. Singapore.
- Simanjuntak, P. 2009. Pengaruh Time Budget Preseure dan Resiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit (Reduced Audit Qaulity). *Thesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Sukriah, I., Akram dan B. A. Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII Palembang*.
- Suliyanto. 2005. *Analisis Data Dalam Aplikasi Pemasaran*. Ghalia Indonesia. Bogor.
- Tjun, L, T., E. I. Marpaung, dan S. Setiawan. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi* 4(1).