

## PENGARUH KOMPETENSI AKUNTABILITAS DAN ETIKA AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT

**Aulia Eva Febriyanti**  
*auliaevafebrianti@gmail.com*  
**Yuliasuti Rahayu**

**Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya**

### ABSTRACT

*This research aimed to examine the effect of competence, auditors' accountability and ethics on audit quality. An auditor doing his/her task is expected to have good quality of audit. It happens as the auditor concerns some effects such as competence, and auditors' accountability and ethics. The population was all internal auditors as the Government Internal Auditor of East Java province. Moreover, the data collection technique used purposive sampling with 66 auditors as the sample. The instrument in data collection technique used Likert scale. Furthermore, the data analysis technique used multiple linear regression, data quality test, classical assumption test, proper model test, and hypothesis test with SPSS 25. The research result concluded that competence had a positive and significant effect on audit quality. It happened as the competence could give personal quality to an auditor through auditing and accounting formal education. Likewise, accountability had a positive and significant effect on audit quality. This affected the auditor to have an accurate and precise audit with accountable results. Similarly, auditor's ethics had a significant effect on audit quality as the auditor needed to have good ethics for every task and duties and obey the ethics based on the rules.*

*Keywords: competence, accountability, auditor's ethics*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompetensi, akuntabilitas dan etika auditor terhadap kualitas audit. Seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya dituntut untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Kualitas audit yang baik dapat dihasilkan jika seorang auditor mampu memperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhinya. Kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor merupakan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh auditor intern pemerintah pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Timur. Sampel penelitian ditentukan dengan menggunakan purposive sampling berjumlah 66 auditor. Kuesioner penelitian ini diukur menggunakan skala *likert*. Data di analisis dengan menggunakan analisis regresi linear berganda dan diuji dengan uji kualitas data, uji asumsi klasik, uji kelayakan model dan uji hipotesis data dengan menggunakan software SPSS versi 25. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, Akuntabilitas berpengaruh positif signifikan dan Etika Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

Kata Kunci : kompetensi, akuntabilitas, etika auditor

### PENDAHULUAN

Dalam era yang semakin maju seperti saat ini, sangat diharapkan peranan dunia teknologi yang dapat mendukung segala aspek yang memberikan sumbangan pemikiran, kontribusi dan kerja nyata bagi bangsa dan negara. Dalam hal tersebut, dunia kerja menuntut untuk mendapatkan sumber daya manusia yang unggul dan kompetitif dalam dunia kerja. Untuk itu, sangat diperlukan tenaga kerja yang memiliki keahlian *professional* untuk menghadapi tantangan dan persaingan dunia kerja baik masa kini maupun mendatang.

Profesi seorang auditor merupakan salah satu profesi kepercayaan masyarakat dan pemakai laporan keuangan karena auditor dengan kualifikasi keahlian tertentu diharapkan dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan secara objektif dan tidak memihak pada kepentingan siapapun, karena laporan keuangan ditujukan dalam pengambilan keputusan terutama dalam hal ekonomi. Tetapi untuk mencapai penilaian yang bebas dan tidak memihak tersebut, terkadang auditor dihadapkan dengan suatu situasi dilema dimana selain harus bersikap tidak memihak untuk menentukan kewajaran laporan keuangan klien, namun auditor juga harus bisa untuk memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien karena telah memberikan upah atas jasa yang diberikan agar kliennya merasa terpuaskan dan akan terus menggunakan jasa auditor tersebut di waktu selanjutnya. Kompetensi sebagai suatu keahlian yang cukup dan secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif, ukuran keahlian atau kompetensi tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain disamping pengalaman yaitu pengetahuan.

Dengan Semakin meningkatnya tuntutan masyarakat pemerintah yang bersih, adil dan akuntabel harus disikapi dengan sistematis oleh pemerintah. Negara yang dikelola oleh pemerintah mencakup dana yang cukup besar jumlahnya. Maka penggunaan dana untuk penyelenggaraan pemerintah seharusnya didukung oleh suatu pengawasan yang cukup andal guna menjamin pendistribusian dan dapat dipertanggungjawabkan. Terdiri dari tiga aspek utama yang cukup mendukung terciptanya tata kelola pemerintah yang baik, yaitu pengawasan, pengendalian dan pemeriksaan. Salah satu unit yang bias melakukan pemeriksaan atau audit dalam pemerintahan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Auditor BPKP sebagai auditor yang melakukan pemeriksaan atas permintaan dari Presiden dan BUMN memiliki tanggung jawab besar yaitu menciptakan proses tata kelola pemerintahan yang baik, bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) serta penerapan sistem pengendalian manajemen. Hal tersebut akan berdampak pada tugas BPKP yang akan sama dengan auditor internal.

Audit intern dalam BPKP ini dapat memberikan sumbangan bagi pemerintahan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kinerja organisasi. Dengan demikian, auditor intern pemerintah memegang peranan yang sangat penting dalam proses terciptanya akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan dan pembangunan Negara. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit diantaranya kompetensi, akuntabilitas dan etika. Kompetensi menurut Maulana (2015) adalah auditor harus mempunyai kemampuan, ahli dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya. Dalam pelaksanaan audit, auditor selalu dihadapkan akan adanya risiko bahwa hasil audit tidak mencerminkan keadaan yang sesungguhnya. Kenyataan ini timbul dikarenakan adanya keterbatasan yang melekat pada pelaksanaan audit khususnya audit internal. Banyaknya kasus perusahaan yang jatuh karena kegagalan bisnis yang dikaitkan dengan kegagalan auditor, salah satu contoh adanya kecurangan yang umum terjadi pada perusahaan.

Ancaman ini selanjutnya memengaruhi persepsi masyarakat, khususnya pemakai laporan atas kualitas audit. Kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. Alasan peneliti mengubah variabel independensi dari penelitian sebelumnya menjadi variabel akuntabilitas adalah karena variabel akuntabilitas mempunyai peranan penting sebagai salah satu faktor yang memengaruhi kualitas audit. Seorang auditor dituntut harus memiliki rasa kebertanggungjawaban (akuntabilitas) dalam setiap melaksanakan pekerjaannya dan memiliki sikap profesional, agar dapat mengurangi penyimpangan yang dapat terjadi pada proses pengauditan. Penelitian ini mengambil objek Badan Pengawasan Keuangan dan

Pembangunan Provinsi Jatim. Berdasarkan latar belakang diatas, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah: (1) Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit?, (2) Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit?, (3) Apakah etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?. Penelitian ini bertujuan: (1) Untuk menguji pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, (2) Untuk menguji pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit, (3) Untuk menguji pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit.

## TINJAUAN TEORITIS

### **Teori Atribusi**

Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan- alasan atas kejadian yang dialami. Dan menjelaskan bahwa perilaku yang berhubungan dengan sikap karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang dalam menghadapi situasi tertentu.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi sebagai dasar teori penelitian agar mengetahui faktor-faktor yang memengaruhi auditor terhadap kualitas audit. Untuk menghasilkan kualitas audit yang baik, maka diperlukan faktor internal maupun eksternal dari dalam diri auditor yang dapat meningkatkan kualitas auditnya. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Adapun Ferdiansyah (2016) menambahkan teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan apakah dari faktor internal misalnya sifat, karakter, sikap ataupun faktor eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu.

### **Teori Pemangku Kepentingan (*Stakeholder Theory*)**

Teori ini membahas tentang pemangku kepentingan yang berpihak kepada terkait dalam isu permasalahan tersebut. Dan yang sedang dibicarakan atau diangkat. Misalnya pada isu auditing, maka stakeholder dalam hal ini pihak-pihak yang terkait dengan isu audit. Contoh penerapannya principal (pemilik saham), manajemen (agent), regulator (pemerintah). Dan stakeholder dalam hal ini dinamakan pemangku kepentingan. Teori pemangku kepentingan ini juga bisa diartikan dengan salah satu teori tentang komunikasi massa yang meneliti pengaruh penggunaan media oleh pemirsanya dilihat dari kepentingan penggunaannya. Teori ini mengemukakan bahwa sikap seseorang terhadap segmen-segmen media ditentukan oleh nilai yang mereka anut dan evaluasi mereka tentang media tersebut.

### **Teori Entitas (*Entity Theory*)**

Teori ini membahas tentang konsep pengelolaan stewardship dan pertanggungjawaban *accountability* dimana bisnis itu peduli dengan tingkat keberlangsungan pada usaha dan informasi keuangan usaha bagi pemilik ekuitas dalam rangka pemenuhan kebutuhan legal. Teori entitas ini dapat juga menjelaskan pengungkapan informasi yang ada di internet sehubungan dengan tanggungjawab dan akuntabilitas perusahaan ke pemegang saham, dan dalam rangka upaya untuk mencapai kebutuhan informasi pengguna, dimana kerangka peraturan yang ada telah mendorong perusahaan untuk memberikan informasi yang dibutuhkan pengguna secara simultan.

### **Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori ini membahas tentang perlunya jasa independen auditor dapat dijelaskan dengan dasar teori keagenan (*agency theory*), yaitu hubungan antara pemilik (principal) dengan manajemen (agent). Dengan adanya perkembangan perusahaan atau entitas bisnis yang semakin besar, maka sering terjadi konflik antara principal dalam hal ini adalah para

pemegang saham (investor) dan pihak agent yang diwakili oleh manajemen (direksi). Asumsi bahwa manajemen yang terlibat dalam perusahaan akan selalu memaksimalkan nilai perusahaan ternyata tidak selalu terpenuhi.

### **Kompetensi**

Menurut Taufiq (dalam Maulana, 2015) Kompetensi adalah auditor harus mempunyai kemampuan, ahli dan berpengalaman dalam memahami kriteria dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya dan sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif, dalam mendeteksi sebuah kesalahan, auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi. Perbedaan pengetahuan diantara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. pengalaman kerja, pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran.

### **Akuntabilitas**

Akuntabilitas ialah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Menurut Lukito dalam (Novatiani *et al*, 2019) akuntabilitas adalah bentuk kewajiban penyedia penyelenggaraan kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil dan kerjanya. Akuntabilitas merupakan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai hasil yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

### **Audit**

Audit sebagai ilmu yang digunakan untuk melakukan penilaian terhadap pengendalian intern dimana bertujuan untuk memberikan perlindungan dan pengamanan supaya dapat mendeteksi terjadinya penyelewengan dan ketidakwajaran yang dilakukan oleh perusahaan. Proses audit sangat diperlukan suatu perusahaan karena dengan proses tersebut seorang akuntan publik dapat memberikan pernyataan pendapat terhadap kewajaran atau kelayakan laporan keuangan berdasarkan internasional standards auditing yang berlaku umum. tujuan untuk melakukan audit yaitu untuk penilaian yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain. Untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka. Dengan cara menganalisis, menilai, rekomendasi, dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen, auditor internal menyediakan jasa tersebut.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap kualitas audit**

Auditor dalam melaksanakan tugasnya dituntut untuk memiliki kompetensi yang memadai. Kompetensi auditor adalah auditor yang memiliki penguasaan, kemampuan, pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama dalam menjalankan profesinya sehingga menumbuhkan kepercayaan publik. Pengaruh kompetensi pada kualitas audit seorang auditor untuk menunjang tugasnya harus memiliki mutu personal yang baik, memiliki pengetahuan yang memadai, serta memiliki keahlian khusus dalam bidangnya sehingga informasi yang disampaikan auditor tidak bersifat menyimpang dari kenyataannya. Pengalaman

merupakan proses pembelajaran dan pengembangan potensi auditor baik dari pendidikan formal maupun non formal (Queen, 2012). Hipotesis dalam penelitian ini dapat dikemukakan sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit**

Seorang auditor harus memiliki akuntabilitas dalam melaksanakan tugasnya. Akuntabilitas adalah dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk menyelesaikan kewajibannya untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban. Pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit didukung oleh teori atribusi. Teori atribusi menjelaskan bahwa perilaku seseorang dipengaruhi oleh beberapa faktor baik dari dalam (internal) maupun dari luar (eksternal) diri seseorang. Dalam penelitian ini, akuntabilitas merupakan salah satu faktor internal yang memengaruhi kualitas audit. Menurut Saripudin (dalam Hariyanto, 2020) bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hipotesis dalam penelitian ini dapat dikemukakan sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Akuntabilitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Etika Profesi Auditor adalah sebuah profesi harus memiliki komitmen moral yang tinggi dalam bentuk aturan khusus. Aturan ini merupakan aturan main dalam menjalankan atau mengemban profesi tersebut, yang biasa disebut kode etik. Akuntan yang profesional dalam menjalankan tugasnya memiliki pedoman- pedoman yang mengikat seperti kode etik. Auditor harus menerapkan Kode Etik Akuntan Indonesia, sehingga dalam melaksanakan aktivitasnya akuntan publik memiliki arah yang jelas. Semakin baik etika yang dimiliki seseorang serta dalam melaksanakan tugasnya, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkannya. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Purnamasari dan Hernawati (2013) yaitu adanya pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit yang dihasilkannya. Maka hipotesis yang diajukan sebagai berikut.

H<sub>3</sub>: Etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi**

Penelitian ini merupakan studi lapangan (field research). Studi lapangan adalah penelitian untuk mengungkapkan permasalahan berupa hubungan antarvariabel yang dilakukan dalam lingkungan sesungguhnya Unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini merupakan tingkat individu, dimana yang diteliti adalah perilaku auditor intern pemerintah terhadap kualitas auditnya secara individual. Pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu dengan studi satu tahap (*cross-sectional study*). Menurut Sugiyono (dalam Pradana dan Avian, 2016) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang kemudian ditarik kesimpulannya. Maka Objek penelitian dalam penelitian ini adalah kompetensi, akuntabilitas dan etika auditor pada kantor BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Timur.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Bila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi, misalnya karena keterbatasan dana, tenaga dan waktu, maka peneliti dapat menggunakan sampel yang diambil dari populasi itu. Apa yang dipelajari dari sampel itu,

kesimpulannya akan dapat diberlakukan untuk populasi. Untuk itu sampel yang diambil dari populasi harus betul- betul representatif. Teknik penarikan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik penarikan *Random Sampling*.

### **Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang bersumber langsung dari jawaban atas pertanyaan-pertanyaan yang tertera dalam kuisioner tersebut. Data primer ini data yang diperoleh langsung di lapangan oleh orang yang melakukan penelitian atau yang bersangkutan yang memerlukannya. Data primer di dapat dari sumber informan yaitu individu atau perseorangan seperti hasil wawancara yang dilakukan oleh peneliti. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini dengan cara penelitian kepustakaan (*library research*). Penelitian dilakukan melalui studi kepustakaan atau studi literatur dengan cara mempelajari, meneliti, mengkaji, serta menelaah literatur berupa buku-buku (*text book*), peraturan perundang- undangan, majalah, surat kabar, artikel, situs web dan penelitian- penelitian sebelumnya yang memiliki hubungan dengan masalah yang diteliti.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data yang digunakan dengan metode angket atau kuisioner dengan memperoleh data dan latar belakang suatu individu/kelompok yang digunakan untuk sampel penelitian. Serta mengambil sampling sikap terhadap pendapat responden sebagai bahan dasar dalam rangka penyusunan program. Proses penyebaran kuisioner dengan dilakukan sesuai prosedur yang berlaku di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jatim. Kuisioner dalam penelitian ini membahas tentang kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai varriabel dependen.

### **Variabel dan Definisi Operasional Variabel**

#### **Variabel Penelitian**

Variabel bebas yaitu variabel yang menjadi sebab perubahannya timbulnya variabel terikat. Dalam penelitian ini, yang termasuk variabel bebas adalah kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor. Sedangkan variabel terikat adalah variabel yang diukur untuk mengetahui besarnya efek dan pengaruh variabel lainnya atau suatu kondisi nilai yang muncul sebagai akibat adanya variabel bebas. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas audit.

### **Teknik Analisis Data**

Dalam penelitian ini model analisis data yang digunakan dengan linier berganda (*multiple linear regression analysis*) berfungsi untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh kompetensi akuntabilitas dan etika auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil perhitungan pengolahan data dengan menggunakan program SPSS. Berikut penjelasan beberapa teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini.

### **Statistik Deskriptif**

Statistik yang dilakukan untuk mengetahui keberadaan variabel mandiri, baik hanya pada satu variabel atau lebih (variabel yang berdiri sendiri) tanpa membuat perbandingan dan mencari hubungan variabel itu dengan variabel yang lain. Statistik deskriptif ini bagian dari ilmu statistik yang meringkas, menyajikan dan mendeskripsikan data dalam bentuk yang mudah dibaca sehingga memberikan informasi tersebut lebih lengkap.

## Uji Kualitas Data

### Uji Validitas

Validitas merupakan derajat ketepatan antara data yang sesungguhnya terjadi pada objek penelitian dengan data yang dapat dilaporkan oleh peneliti. Instrumen yang valid berarti alat ukur yang digunakan untuk mendapatkan data (mengukur) itu valid. Validitas berarti instrumen tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur. Uji validitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur benar-benar cocok atau sesuai sebagai alat ukur yang diinginkan. Pengujian validitas dilakukan untuk menguji apakah jawaban dari kuisisioner dari responden benar-benar cocok untuk digunakan dalam penelitian ini atau tidak. Pengujian validitas data dalam penelitian ini dilakukan secara statistik yaitu menghitung korelasi antara masing-masing pertanyaan dengan skor total dengan menggunakan metode *Product Moment Pearson Correlation*. Data dinyatakan valid jika nilai  $r$ -hitung yang merupakan nilai dari *Corrected Item-Total Correlation* > dari  $r$ -Tabel pada signifikansi 0.05.

### Uji Reliabilitas

Reliabilitas merupakan penerjemahan dari kata *reliability*, pengukuran yang memiliki reliabilitas tinggi disebut sebagai pengukuran yang reliabel (*reliable*). Meskipun reliabilitas mempunyai berbagai nama lain seperti keterpercayaan, keterhandalan, keajegan, kestabilan, konsistensi, dan sebagainya namun ide pokok yang terkandung dalam konsep reliabilitas adalah sejauh mana hasil suatu pengukuran dapat dipercaya. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Untuk menguji reliabilitas ini digunakan rumus *Cronbach's Alpha* ( $\alpha$ ). Menurut Ghozali (dalam Nurcahyo dan Riskayanto, 2018) suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0.70 .

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan sebagai distribusi variabel terikat untuk setiap nilai variabel bebas tertentu berdistribusi normal atau tidak. Dalam model regresi linier, asumsi ini ditunjukkan oleh nilai error yang berdistribusi normal atau mendekati normal, sehingga layak dilakukan pengujian secara statistik. Uji normalitas dapat di uji menggunakan *Normal Probability Plot* dan *Uji Kolmogorov-Smirnov*.

#### Uji Multikolinearitas

Menurut Ghozali (dalam Nurcahyo dan Riskayanto, 2018) mengemukakan bahwa uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (bebas). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (bebas). Terhindar dari multikolinearitas apabila nilai  $VIF < 10$  dan nilai *tolerance* > 0,1.

#### Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (dalam Nurcahyo dan Riskayanto, 2018) menjelaskan uji heteroskedastisitas bahwa uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah nilai dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Tidak terjadi heteroskedastisitas jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu  $Y$ .

### Analisis Regresi Linier Berganda

Dalam penelitian ini untuk menguji hipotesis satu, hipotesis dua, hipotesis tiga, hipotesis empat, dan hipotesis lima menggunakan uji regresi berganda. Lebih mudahnya

yaitu untuk membuktikan ada tidaknya hubungan antara dua variabel atau lebih dari dua variabel independen  $X_1, X_2, X_3, \dots, X_i$  terhadap satu variabel terikat  $Y$ .

Model yang digunakan dalam analisis regresi berganda adalah sebagai berikut

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan:

Y	: Kualitas audit
$\alpha$	: Konstanta
$\beta$	: Koefisien regresi
$X_1$	: Kompetensi
$X_2$	: Akuntabilitas
$X_3$	: Etika Auditor
e	: error

### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependennya amat terbatas. Sebaliknya jika nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Menurut Ghozali (dalam Nurcahyo dan Riskayanto, 2018) menyatakan bahwa uji *goodness of fit* (uji kelayakan model) dilakukan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual secara statistik. Model *goodness of fit* dapat diukur dari nilai statistik F yang menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen.

### Uji Statistik (Uji t)

Menurut Ghozali (dalam Nurcahyo dan Riskayanto, 2018) uji statistik t menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual menerangkan variasi variabel dependen. Uji statistik F memiliki nilai signifikansi ( $\alpha$ ) = 5%. Kriteria pengujian hipotesis dengan menggunakan uji statistik t adalah jika signifikansi t (*p-value*) < 0,05 maka hipotesis alternatif diterima, yang menyatakan bahwa suatu variabel independen secara individual dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Analisis karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin diperoleh 2 kategori yaitu: (1) laki-laki sebanyak 20 orang dengan tingkat persentase sebesar 30,3%, (2) perempuan sebanyak 46 orang dengan tingkat persentase sebesar 69,7%, dari persentase kumulatif sebesar 100,0

### Karakteristik Responden Berdasarkan Usia

Analisis karakteristik responden berdasarkan usia diperoleh 4 kategori yaitu: (1) Usia 20-30 tahun sebanyak 49 orang dengan tingkat persentase sebesar 74,2%, (2) Usia 31-40 tahun sebanyak 10 orang dengan tingkat persentase sebesar 15,2%, (3) Usia 41-50 tahun sebanyak 4 orang dengan tingkat persentase sebesar 6,1%, dan (4) Usia > 50 tahun sebanyak 3 orang, tingkat persentase sebesar 4,5%, dari persentase kumulatif sebesar 100,0.

### Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan

Analisis karakteristik responden berdasarkan pendidikan diperoleh 3 kategori yaitu: (1) Jenjang SMA sebanyak 23 orang dengan tingkat persentase sebesar 34,8%, (2) Jenjang Diploma sebanyak 3 orang dengan tingkat persentase sebesar 45%, (3) Jenjang S1 sebanyak 40 orang dengan tingkat persentase sebesar 60,6% dari persentase kumulatif sebesar 100,0.

### Hasil Uji Statistik Deskriptif

**Tabel 1**  
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KOMP1	66	2	5	3.11	.767
KOMP2	66	1	5	3.23	.957
KOMP3	66	6	5	3.36	.971
KOMPETENSI	66	6	14	9.70	1.797
AK1	66	1	5	3.27	.869
AK2	66	1	5	3.11	.947
AKUNTABILITAS	66	4	10	6.38	1.557
ETIKA1	66	2	5	3.03	.744
ETIKA2	66	1	5	2.83	.796
ETIKA3	66	2	5	3.12	.668
ETIKA AUDITOR	66	6	15	8.98	1.678
KA1	66	2	5	3.15	.789
KA2	66	2	5	3.29	.890
KUALITAS AUDIT	66	4	10	6.44	1.383
Valid N (listwise)	66				

Sumber : Data Primer Diolah, 2022

Dari Tabel statistik deskriptif dengan jumlah responden (N) sebanyak 66, dapat disimpulkan bahwa : (1) Kompetensi, memiliki nilai terendah (min) 6, nilai tertinggi (max) 14, nilai rata-rata (mean) 9.70 dan standar deviasi 1.797; (2) Akuntabilitas, memiliki nilai terendah (min) 4, nilai tertinggi (max) 10, nilai rata-rata (mean) 6.38 dan standar deviasi 1.557; (3) Etika Auditor, memiliki nilai terendah (min) 6, nilai tertinggi (max) 15, nilai rata-rata (mean) 8.98 dan standar deviasi 1.678; (4) Kualitas Audit, memiliki nilai terendah (min) 4, nilai tertinggi (max) 10, nilai rata-rata (mean) 6.44 dan standar deviasi 1.383.

### Uji Kualitas Data Hasil Uji Validitas

**Tabel 2**  
Hasil Uji Validitas Data

Variabel	Rhitung	RTabel	Keterangan
Kompetensi (X1)	0,366	0,2423	Valid
Kompetensi (X2)	0,801	0,2423	Valid
Kompetensi (X3)	0,796	0,2423	Valid
Akuntabilitas (X4)	0,844	0,2423	Valid
Akuntabilitas (X5)	0,870	0,2423	Valid
Etika Auditor (X6)	0,740	0,2423	Valid
Etika Auditor (X7)	0,793	0,2423	Valid
Etika Auditor (X8)	0,743	0,2423	Valid
Kualitas Audit(Y1)	0,798	0,2423	Valid
Kualitas Audit(Y2)	0,845	0,2423	Valid

Sumber : Data Primer Diolah, 2022

Hasil uji validitas data bahwa menunjukkan perhitungan nilai r-hitung variabel kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor terhadap kualitas audit lebih besar dibanding

nilai r-Tabel. Dengan demikian instrumen atau kuesioner yang digunakan oleh variabel kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor terhadap kualitas audit dinyatakan valid untuk digunakan sebagai alat ukur variabel.

### Hasil Uji Reliabilitas

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Reliabilitas Data**

Variabel	Cronbach's Alpha	Standar Reliabilitas	Keterangan
Kompetensi (X1)	0,619	0,60	Reliabel
Akuntabilitas (X2)	0,663	0,60	Reliabel
Etika Auditor (X3)	0,637	0,60	Reliabel
Kualitas Audit (Y)	0,630	0,60	Reliabel

Sumber : Data Primer Diolah, 2022

Hasil uji reliabilitas data diatas menunjukkan hasil nilai Cronbach's Alpha semua variabel > 0,60, sehingga dapat disimpulkan kuesioner yang digunakan variabel kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor terhadap kualitas audit dinyatakan dapat diandalkan sebagai alat ukur variabel.

### Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Normalitas

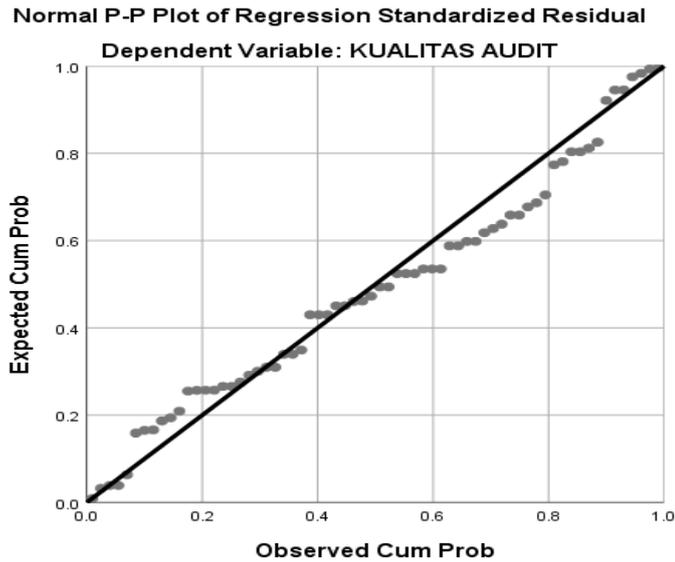
Hasil uji normalitas besarnya test statistic *Kolmogrov-Smirnov* adalah 0.97 dan tingkat signifikansi sebesar 0.200 artinya data yang dipakai untuk penelitian berdistribusi normal.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Normalitas Metode Kolmogorov-Smirnov**

N	66
Normal Parameters <sup>a,b</sup> Mean	.0000000
Std. Deviation	.87800572
Most Extreme Differences Absolute	.097
Positive	.097
Negative	-.083
Test Statistic	.097
Asymp. Sig. (2-tailed)	.200 <sup>c,d</sup>

Sumber : Data Primer Diolah, 2022.

Hasil uji normalitas ini dilakukan dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik dan menggunakan metode dan metode *Kolmogrov-Smirnov* tampak sebagai sebagai berikut:



**Gambar 1**  
**Grafik P.Plot**  
**Sumber : Data Primer Diolah, 2022**

**Hasil Uji Multikolinearitas**

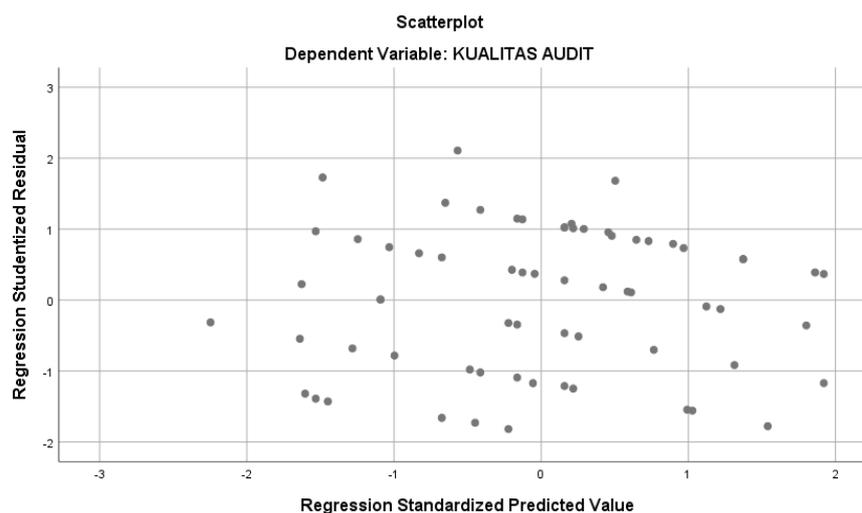
Hasil uji multikolinearitas pada penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas, karena nilai VIF tidak lebih dari 10 dan nilai Tolerance tidak kurang dari 0,1 sehingga dapat disimpulkan dalam model regresi ini tidak ada masalah multikolinieritas, sebagaimana tampak pada table di bawah.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Correlations			Collinearity Statistics	
	Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
(Constant)					
1 KOMPETENSI	.612	.323	.216	.607	1.647
AKUNTABILITAS	.686	.431	.304	.566	1.768
ETIKA AUDITOR	.520	.387	.266	.853	1.173

**Sumber : Data Primer Diolah, 2022**

### Hasil Uji Heteroskedastisitas



**Gambar 2**  
Hasil Uji Heterokedastisitas  
Sumber : Data Primer Diolah, 2022

Hasil uji Heteroskedastisitas dengan grafik scatterplot menunjukkan bahwa titik-titik menyebar secara acak dan tersebar baik di atas maupun di bawah angka nol (0) pada sumbu Y. Dapat disimpulkan, bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi adanya heteroskedastisitas, , sebagaimana tampak pada Gambar 2.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Hasil uji regresi linear berganda sebagaimana tampak pada Tabel 6

**Tabel 6**  
Hasil Uji Regresi Linear Berganda  
Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-.053	.756		-.070	.945
1 KOMPETENSI	.214	.080	.278	2.684	.009
AKUNTABILITAS	.358	.095	.404	3.763	.000
ETIKA AUDITOR	.238	.072	.288	3.300	.002

Sumber : Data Primer Diolah, 2022

Berdasarkan Tabel diatas maka model regresi yang digunakan adalah sebagai berikut.

$$Y = - 053 + 0,214X1 + 0,358 X2 + 0,238X3 + e$$

### Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Hasil uji koefisiensi determinasi terdapat nilai R sebesar 0,772 yang menunjukkan bahwa terdapat korelasi yang kuat antara variabel dependen dengan varibel independennya. Nilai adjusted R2 sebesar 0,577 menunjukkan berarti 57,7%.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Koefisiensi Determinasi (R<sup>2</sup>)**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.772a	.597	.577	.899

Sumber : Data Primer Diolah, 2022

**Hasil Uji Kelayakan Model (F)**

Hasil uji ANOVA menunjukkan hasil uji F hitung sebesar 30,582 dengan signifikansi  $0,000 < 0,05$ , artinya variabel kompetensi, variabel akuntabilitas dan variabel etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

**Tabel 8**  
**Hasil Uji F**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	74.149	3	24.716	30.582	.000 <sup>b</sup>
Residual	50.108	62	.808		
Total	124.258	65			

Sumber : Data Primer Diolah, 2022

**Hasil Uji Hipotesis (Uji t)**

**Tabel 9**  
**Hasil Uji t**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-.053	.756		-.070	.945
1 KOMPETENSI	.214	.080	.278	2.684	.009
AKUNTABILITAS	.358	.095	.404	3.763	.000
ETIKA AUDITOR	.238	.072	.288	3.300	.002

Sumber : Data Primer Diolah, 2022

Hasil uji t menunjukkan bahwa: (1) Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, terbukti bahwa Coefficients B sebesar 0,214 dengan nilai signifikansi sebesar  $0.009 < 0.05$ , sehingga  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima; (2) Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit, terbukti bahwa Coefficients B sebesar 0,358 dengan nilai signifikansi sebesar  $0.000 < 0.05$ , sehingga  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima; (3) Etika Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, terbukti bahwa Coefficients B sebesar 0,238 dengan nilai signifikansi sebesar  $0.002 < 0.05$ , sehingga  $H_0$  ditolak  $H_1$  diterima.

**Pembahasan**

**Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian data dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik. Kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. 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. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor sangat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilakukan auditor. Semakin baik kompetensi yang dimiliki seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik. Sesuai dengan teori atribusi dimana seorang auditor dalam mengerjakan suatu pekerjaan yaitu melaksanakan audit dipengaruhi oleh faktor internal yaitu kompetensi. Hasil penelitian Purwada dan Azmi (2015) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H<sub>1</sub> : Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian data dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan perwujudan kewajiban seseorang atau unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya dalam pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Maka semakin tinggi akuntabilitas seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkannya. Auditor harus memiliki rasa kebertanggungjawaban (akuntabilitas) yang tinggi atas setiap tugas dan pekerjaan yang dilakukannya. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dikemukakan oleh Purwada dan Azmi (2015) bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H<sub>2</sub> : Akuntabilitas mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian data dapat disimpulkan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Semakin baik etika yang dimiliki seorang auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkannya. Auditor harus memiliki etika yang baik atas setiap tugas dan pekerjaan yang dilakukannya serta mematuhi kode etik yang berlaku. Hal ini sejalan dengan Purnamasari dan Hernawati (2013) yang menjelaskan bahwa etika auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

H<sub>3</sub> : Etika Auditor mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh Kompetensi, Akuntabilitas, Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Hasil dari pengolahan data menunjukkan bahwa kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Semakin baik kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor yang dimiliki oleh seorang auditor maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

H<sub>4</sub> : Kompetensi, Akuntabilitas, dan Etika auditor mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut : (1) Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, karena kompetensi mampu memberikan kualitas pribadi yang dimiliki oleh seorang auditor dengan diperoleh melalui pendidikan formal auditing dan akuntansi. Dengan hal ini, kompetensi dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit yang benar. (2) Akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hal tersebut dapat dimaknai bahwa sikap akuntabilitas berpengaruh dalam memberikan perubahan yang berarti terhadap kualitas audit. Sehingga mampu membuat auditor bisa lebih cermat dan seksama dengan hasil yang dipertanggung jawabkan. (3) Etika

Auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Dengan hal ini dapat dimaknai bahwa Etika Auditor memperkuat pengaruh akuntabilitas pada kualitas audit. Hal ini dikarenakan memiliki kompetensi, akuntabilitas tinggi juga harus berpedoman pada etika auditor sehingga menghasilkan kualitas audit yang baik serta dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang mementingkan. Maka Auditor harus memiliki etika yang baik atas setiap tugas dan pekerjaan yang dilakukannya serta mematuhi kode etik yang sesuai dengan peraturannya.

### **Keterbatasan**

Dari pemaparan hasil penelitian yang sudah dilakukan, peneliti menemukan beberapa keterbatasan yang dialami selama melakukan penelitian yaitu: (1) Dalam penelitian ini peneliti hanya menggunakan kuesioner yang sudah terpolakan, sehingga masih ada kemungkinan kelemahan-kelemahan yang ditemui, seperti jawaban yang tidak cermat, tidak serius, responden yang menjawab asal-asalan dan tidak jujur, serta pertanyaan yang kurang lengkap atau kurang dipahami oleh responden. (2) Penelitian ini terbatas pada objek penelitian auditor intern pemerintah yang bekerja pada Perwakilan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jawa Timur sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisasi untuk auditor secara keseluruhan.

### **Saran**

Dari kesimpulan yang sudah dipaparkan, peneliti ingin memberikan saran sebagai berikut: (1) Peneliti selanjutnya dapat melakukan penelitian dengan menggunakan sampel yang lebih banyak dengan memperluas cakupan wilayah pendistribusian kuesioner. (2) Dalam penelitian ini peneliti hanya menggunakan kuesioner, sehingga masih ada kemungkinan kelemahan-kelemahan yang ditemui, seperti jawaban yang tidak cermat, tidak serius, responden yang menjawab asal-asalan dan tidak jujur, serta pertanyaan yang kurang lengkap atau kurang dipahami oleh responden. (3) Dengan Penelitian ini terbatas pada objek penelitian auditor intern pemerintah yang bekerja pada Perwakilan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jawa Timur sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisasi untuk auditor secara keseluruhan.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Ferdiansyah, R. 2016. Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis* 16(2): 109-121.
- Hariyanto, E. 2020. Analisis Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ekonomi dan Akuntansi* 22(4): 429-437.
- Maulana, R.M. 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal. *Jurnal Ilmiah Manajemen dan Akuntansi* 2(2): 81-101.
- Novatiani, A., W.R. Kusumah., dan D.P. Vabiani. 2019. Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmu Manajemen dan Bisnis* 10(1): 51-61.
- Nurchahyo, B. Dan Riskayanto. 2018. Analisis Dampak Penciptaan Brand Image Dan Aktivitas Word Of Mouth Pada Penguatan Keputusan Pembelian Produk Dan Fashion. *Jurnal Nusamba* 3(1): 14-29.
- Pradana, M. Dan R. Avian. 2016. Pengaruh Atribut Produk Terhadap Keputusan Pembelian Sepatu Merek Customade. *Jurnal Manajemen* 6(1): 1-10.
- Purnamasari, D. Dan E. Hernawati. 2013. Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman, Pengetahuan dan Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal NeO-Bis* 7(2): 1-17.

- Purwada, E. Dan E.H. Azmi. 2015. Pengaruh Akuntabilitas Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi* 19(3): 357-369.
- Queen. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah. Diponegoro. *Journal Of Accounting* 1(2): 1-12.