

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KUALITAS AUDIT APARAT INSPEKTORAT KOTA/KABUPATEN DI JAWA TENGAH

Precilia Prima Queena, Abdul Rohman¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

The objectives of this research to empirically analyze the influence of independency, objectivity, knowledge, job experience, integrity, ethics, and auditor's professional skepticism of audit quality.

The population in this research are all auditor's who worked on the Inspectorate of the city/ county in Semarang, Ungaran, Salatiga, Kendal, and Pekalongan. Sampling was conducted using a purposive sampling method and number of samples of 62 respondents. Primary data collection method used is questionnaire method. The data analysis technique used in This research is the technique of multiple regression analysis.

The result showed that the objectivity, knowledge, integrity, ethics, auditor's professional skepticism have a positive and significant impact on audit quality, while the independence and job experience of the variables do not have a significant impact on audit quality. Value of the coefficient of determination indicates that together the independency, objectivity, knowledge, experience, integrity, ethics, and auditor's professional skepticism contribute to dependent variable (quality audit) of 82,8% while the remaining 17,2% are influenced by other outside factor model.

Keyword: audit quality, objectivity, knowledge, integrity, ethics, auditor's professional skepticism.

PENDAHULUAN

Pemerintah membutuhkan dana yang cukup besar dalam pengelolaan suatu negara. Oleh karena itu, diperlukan adanya suatu pengawasan yang cukup andal dalam pertanggungjawaban atas penggunaan dana untuk penyelenggaraan pemerintahan. Dengan adanya suatu pengawasan yang cukup andal, diharapkan dapat menjamin pendistribusian dana yang merata pada semua sektor publik sehingga efektivitas dan efisiensi penggunaan dana bisa dipertanggungjawabkan.

Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung audit sektor publik yang berkualitas, karena jika kualitas audit sektor publik rendah, akan memberikan kelonggaran terhadap lembaga pemerintah untuk melakukan penyimpangan penggunaan anggaran. Selain itu juga mengakibatkan risiko tuntutan hukum (legitimasi) terhadap aparat pemerintah yang melaksanakannya. Auditor pemerintah terdiri dari Inspektorat Jendral Departemen, Satuan Pengawas Intern (SPI) di lingkungan lembaga Negara dan BUMN/BUMD, Inspektorat Wilayah Propinsi (Itwiltrop), Inspektorat Wilayah Kabupaten/ Kota (Itwilkab/Itwilkot), Badan Pengawas Keuangan dan pembangunan (BPKP) serta BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) yang merupakan lembaga pemeriksa eksternal yang independen.

Standar audit sektor publik secara garis besar mengacu pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku di Indonesia. Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa "Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor". Standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian, auditor tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki oleh auditor, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

¹ Precilia Prima Queena, Abdul Rohman

Penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk. (2007) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini konsisten dengan penelitian De Angelo (1981), Deis dan Giroux (1992), Mayangsari (2003). Maburri dan Winarna (2010) telah melakukan penelitian tentang pengaruh obyektifitas terhadap kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah dan hasilnya adalah positif. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit, yaitu pengetahuan auditor. Perbedaan pengetahuan diantara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan (Brown dan Stanner, 1983) dalam Mardisar dan Sari (2007). Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya melalui pengalaman dan praktek audit (SPAP, 2001).

Penelitian yang dilakukan oleh Lehman dan Norman (2006) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman (*expertise*), akan lebih jelas merinci masalah yang dihadapi dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, yang nantinya berpengaruh pada auditor judgment. Hal ini juga diperkuat oleh penelitian yang dilakukan oleh Haynes et al (1998) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006) yang menemukan bahwa pengalaman audit yang dimiliki auditor ikut berperan dalam menentukan pertimbangan (*judgment*) yang diambil sehingga dapat meningkatkan kualitas audit.

Integritas auditor juga dapat berpengaruh terhadap kualitas audit. Integritas merupakan komponen profesionalisme auditor. Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya (Pusdiklatwas BPKP, 2005).

Secara umum etika didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukanto, 1991 : 1 dalam Suraida, 2005). Etika pada dasarnya berkaitan erat dengan moral yang merupakan kristalisasi dari ajaran-ajaran, patokan-patokan, kumpulan aturan dan ketetapan baik lisan maupun tertulis. Etika yang dinyatakan secara tertulis atau formal disebut sebagai kode etik. Auditor dalam menjalankan praktik profesinya harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku auditor.

Selain beberapa faktor diatas, faktor skeptisisme profesional auditor juga dapat berpengaruh terhadap kualitas audit. Semakin skeptis seorang auditor maka akan semakin mengurangi tingkat kesalahan dalam melakukan audit (Nelson, 2007; Hurr et al, 2003; Bell et al, 2005). Carpenter et al (2002) menyatakan bahwa auditor yang kurang memiliki sikap skeptisisme profesional akan menyebabkan penurunan kualitas audit.

Berdasarkan uraian di atas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah: (1) Apakah independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit? (2) Apakah obyektifitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit? (3) Apakah pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit? (4) Apakah pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit? (5) Apakah integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit? (6) Apakah etika audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit? (7) Apakah skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit?

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah *stewardship theory* dan teori atribusi. *Stewardship theory* menyatakan bahwa para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. *Stewardship theory* dibangun di atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni bahwa manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas, dan kejujuran terhadap pihak lain.

Menurut Fritz Heider, teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab perilaku seseorang. Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan dari internal ataupun eksternal yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthan, 1998 dalam Harini dkk., 2010). Penyebab perilaku dalam persepsi sosial dikenal dengan *dispositional attributions* dan *situasional attributions*.

Dispositional attributions mengacu pada sesuatu yang ada dalam diri seseorang dan *situasional attributions* mengacu pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku.

Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat atau simpulan, sehingga dengan demikian pendapat atau simpulan yang diberikan tersebut berdasarkan integritas dan objektivitas yang tinggi.

Hasil penelitian Trisnaningih (2007) mengindikasikan bahwa auditor hanya memahami *good governance* tetapi dalam pelaksanaan pemeriksaan tidak menegakkan independensinya maka tidak akan berpengaruh terhadap kinerjanya. Penelitian yang dilakukan oleh Alim, dkk. (2007) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini konsisten dengan penelitian De Angelo (1981), Deis dan Giroux (1992), Mayangsari (2003). Selain itu, menurut Alim, dkk. (2007), interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan (Supriyono, 1988). Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen (Sukriah dkk., 2009). Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Obyektifitas terhadap Kualitas Audit

Penelitian yang dilakukan Wibowo (2006) menyebutkan auditor yang memiliki obyektifitas yaitu auditor yang dapat melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya. Maburri dan Winarna (2010) menyatakan semakin tinggi obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya.

Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi obyektifitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa obyektifitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan (Sukriah dkk., 2009). Standar umum dalam Standar Audit APIP menyatakan bahwa dengan prinsip obyektifitas mensyaratkan agar auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya. Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Obyektifitas Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Pengetahuan terhadap Kualitas Audit

SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Meinhard et.al, 1987 dalam Harhinto, 2004:35).

Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003), yaitu : (1) Pengetahuan pengauditan umum, (2) Pengetahuan area fungsional, (3) Pengetahuan mengenai isu- isu akuntansi yang paling baru, (4) Pengetahuan mengenai industri khusus, (5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah. Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar dan Sari (2007), perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Pengetahuan Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin trampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Asih, 2006). Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal : (1.) Mendeteksi kesalahan, (2.) Memahami kesalahan secara akurat, (3.) Mencari penyebab kesalahan.

Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit (nataline, 2007). Menurut Libby dan Trotman dalam Jurnal Maksi Vol 1 (2002:5), seorang auditor profesional harus mempunyai pengalaman yang cukup tentang tugas dan tanggung jawabnya. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya. Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Pengalaman Kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal, jujur dan terus terang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi.

Penelitian yang dilakukan Maburri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik. Sunarto (2003) dalam Sukriah, dkk. (2009) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Wibowo (2006) mengemukakan integritas auditor menguatkan kepercayaan dan karenanya menjadi dasar bagi pengendalian atas keputusan mereka. Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H5 : Integritas Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Etika Audit terhadap Kualitas Audit

Etika merupakan 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.

Profesional dalam etika profesi mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat (Purba, 2009). Menurut Don W. Finn et. Al., (1988) dalam Anitaria (2011) mengidentifikasi permasalahan etika paling sulit adalah permintaan klien untuk merubah laporan keuangan, permasalahan profesional, dan melakukan penipuan. Larkin (2000) dalam Nugrahiningsih (2005) menyatakan bahwa kemampuan untuk dapat mengidentifikasi perilaku etis dan tidak etis sangat berguna bagi semua profesi termasuk auditor.

Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk selalu menjaga standar perilaku etis. Kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis berhubungan dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi akuntan, khususnya atas kinerja akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan profesional. Maka dari itu diperlukan etika auditor yang sesuai dengan prinsip etika profesi dan kode etik untuk menunjang kinerja auditor. Apabila seorang auditor memiliki etika yang tidak baik, maka hal tersebut akan merusak kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor. Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H6 : Etika Audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit

Skeptisisme profesional auditor adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Skeptisisme profesional auditor tersirat di dalam literatur dengan adanya keharusan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan terjadinya kecurangan atau penyalahgunaan wewenang yang material yang terjadi di dalam perusahaan klien (Loebbecke et al 1989).

Kee dan Knox's (1970) dalam Margfirah dan Syahril (2008), dalam model "*Professional Scepticism Auditor*" menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu; faktor-faktor kecondongan etika, faktor-faktor situasi dan pengalaman. Semakin skeptis seorang auditor maka semakin mengurangi tingkat kesalahan dalam melakukan audit (Bell et al, 2005). Carpenter et al (2002) menyatakan bahwa auditor yang kurang memiliki sikap skeptisisme profesional akan menyebabkan penurunan kualitas audit. Ida Suraida (2005), Marghfirah dan Syahril (2008) menguji hubungan skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik dan apakah ada hubungan situasi audit, etika, pengalaman, dan keahlian audit dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H7 : Skeptisisme Profesional Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Penelitian ini meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit di lingkungan pemerintah daerah. Dalam penelitian ini, variabel dependen (Y) yang digunakan adalah kualitas audit sedangkan variabel independennya terdiri dari independensi (X1), obyektivitas (X2), pengetahuan (X3), pengalaman kerja (X4), integritas (X5), etika audit (X6), dan skeptisisme profesional auditor (X7).

Variabel Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi pemerintah dengan berpedoman pada standar akuntansi dan standar audit yang telah ditetapkan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akram dan Inapty (2009), kualitas audit ini ditunjukkan dengan indikator yaitu:

1. Kesesuaian pemeriksaan dengan standar audit
2. Kualitas laporan hasil pemeriksaan

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Variabel Independensi

Independensi merupakan proses penyusunan program yang bebas dari campur tangan dan pengaruh baik dari pimpinan maupun pihak lain. Auditor yang independen dalam melaksanakan pemeriksaan akan bebas dari usaha manajerial dalam menentukan kegiatan, mampu bekerjasama dan tidak mementingkan kepentingan pribadi. Pelaporan yang independen berarti pelaporan yang tidak terpengaruh pihak lain, tidak menimbulkan multitafsir dan mengungkapkan sesuai dengan fakta. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akram dan Inapty (2009), maka indikator yang digunakan untuk mengukur independensi adalah:

1. Independensi penyusunan program
2. Independensi pelaksanaan pekerjaan
3. Independensi pelaporan

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Variabel Obyektifitas

Obyektifitas merupakan sikap auditor untuk dapat bertindak adil, tidak terpengaruh oleh hubungan kerjasama dan tidak memihak kepentingan siapapun sehingga auditor dapat diandalkan dan dipercaya. Auditor harus dapat mengungkapkan kondisi sesuai fakta yaitu dengan mengemukakan pendapat apa adanya, tidak mencari-cari kesalahan, mempertahankan kriteria dan menggunakan pikiran yang logis. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akram dan Inapty (2009), indikator yang digunakan untuk mengukur obyektifitas yaitu:

1. Bebas dari benturan kepentingan
2. Pengungkapan kondisi sesuai fakta

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Variabel Pengetahuan

Pengetahuan merupakan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akram dan Inapty (2009), indikator yang digunakan untuk mengukur pengetahuan adalah:

1. Mutu Personal
2. Pengetahuan Umum

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Variabel Pengalaman Kerja

Pengalaman kerja auditor merupakan sikap auditor yang semakin lama menjadi auditor akan membuat auditor memiliki kemampuan untuk memperoleh informasi yang relevan, mendeteksi kesalahan dan mencari penyebab munculnya kesalahan. Banyaknya tugas pemeriksaan yang dilakukan membuat auditor lebih teliti, dapat belajar dari kesalahan yang lalu dan cepat dalam menyelesaikan tugas. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akram dan Inapty (2009) pengalaman auditor diukur dengan indikator:

1. Lamanya bekerja sebagai auditor
2. Banyaknya tugas pemeriksaan yang telah dilakukan

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Variabel Integritas

Integritas merupakan sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Auditor dituntut untuk jujur dengan taat pada peraturan, tidak menambah atau mengurangi fakta dan tidak menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun. Auditor juga harus memiliki sikap berani dan bijaksana dalam menghadapi dan menyelesaikan masalah. Integritas juga merupakan tanggungjawab auditor untuk tidak merugikan orang lain, memperbaiki hasil kerjanya, konsisten terhadap pekerjaan serta bersikap sesuai norma dan berpegang teguh pada peraturan yang berlaku. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akram dan Inapty (2009), indikator yang digunakan untuk mengukur integritas adalah:

1. Kejujuran auditor
2. Keberanian auditor
3. Sikap bijaksana auditor
4. Tanggung jawab auditor

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Variabel Etika Audit

Etika auditor merupakan nilai tingkah laku auditor untuk menumbuhkan kepercayaan publik terhadap organisasi dengan selalu berperilaku etis dan memegang prinsip etika yang baik. Indikator yang digunakan untuk mengukur etika audit adalah:

1. Kepribadian auditor
2. Pelaksanaan kode etik

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Variabel Skeptisisme Profesional Auditor

Skeptisisme profesional auditor merupakan suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Januarti dan faisal (2010), variabel skeptisisme profesional auditor diukur dengan menggunakan instrument *The Hurtt Professional Skepticism Scale* (2007) yang dimodifikasi untuk lingkungan audit pemerintah. Indikator yang digunakan adalah:

1. *Search for knowledge*
2. *Suspension of judgment*
3. *Self-determining*
4. *Interpersonal understanding*
5. *Self-confidence*
6. *Questioning mind*

Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 point skala likert, 1) Sangat tidak setuju, 2) Tidak setuju, 3) Netral, 4) Setuju, 5) Sangat Setuju.

Penentuan Sampel

Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan pendekatan *purposive sampling* untuk menentukan sampel dari populasi yang memenuhi kriteria tertentu sesuai yang penulis kehendaki, yaitu yang sudah pernah mengikuti pelatihan (diklat) sebagai auditor. Hal ini dilakukan agar jawaban dari setiap pertanyaan pada kuesioner dapat terjawab dengan baik pada subjek yang tepat dan berkompeten dibidangnya. Sampel yang diambil adalah auditor yang bekerja pada Inspektorat kota/kabupaten di Semarang, Ungaran, Salatiga, Kendal, dan Pekalongan.

Metode Analisis

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda bertujuan untuk memprediksi berapa besar kekuatan pengaruh variabel independen (independensi, obyektifitas, pengetahuan, pengalaman kerja, integritas, etika, dan skeptisisme profesional auditor) terhadap variabel dependen (kualitas audit). Persamaan regresinya adalah :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + b_7X_7 + e$$

Dimana: Y : Kualitas Audit

a : Konstanta

b : Koefisien arah regresi

X1 : Independensi

X2 : Obyektifitas

X3 : Pengetahuan

X4 : Pengalaman Kerja

X5 : Integritas

X6: Etika Audit

X7: Skeptisisme Profesional auditor

e : error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Sampel yang dijadikan responden dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di Inspektorat tingkat kota/kabupaten di Jawa Tengah, yaitu Kota Semarang, Kabupaten Semarang, Kota Salatiga, Kabupaten Kendal, dan Kota Pekalongan. Secara terperinci dapat dijelaskan sebagai berikut :

Tabel 1
Penyebaran Kuesioner

Keterangan	Jumlah
- Kuesioner yang disebar	100 kuesioner
- Kuesioner tidak kembali	36 kuesioner
- Kuesioner kembali tetapi data tidak lengkap	2 kuesioner
- Kuesioner yang digunakan	62 kuesioner
- Respon rate	62 %

Penelitian menggunakan variable bebas independensi, obyektifitas, pengetahuan, pengalaman kerja, integritas, etika audit, skeptisisme professional auditor dan variabel terikat, yaitu kualitas audit.

Tabel 2
Analisis Deskriptif

Variabel	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi	Kisaran teoritis	Kisaran aktual
Kualitas audit	30	50	42,19	5,047	10-50	30-50
Independensi	15	45	33,24	8,865	9-45	15-45
Obyektifitas	13	47	28,60	6,925	8-40	13-40
Pengetahuan	12	35	26,61	5,490	7-35	12-35
Pengalaman kerja	11	40	27,68	5,909	8-40	11-40
Integritas	23	70	49,32	11,611	14-70	23-70
Etika audit	16	35	23,10	4,773	7-35	16-35
Skeptisisme professional auditor	44	95	65,87	13,629	19-95	44-95

Sumber: Data Primer Diolah, 2012

Variabel kualitas audit mempunyai bobot jawaban antara 30 sampai dengan 50, rata-rata (*mean*) sebesar 42,19. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk kualitas audit (42,19) diatas nilai median kisaran teoritis (30), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai kualitas audit berada pada level yang tinggi.

Variabel independensi mempunyai bobot jawaban antara 15 sampai dengan 45, rata-rata (*mean*) sebesar 33,24. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk independensi (33,24) diatas nilai median kisaran teoritis (27), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai independensi berada pada level yang tinggi.

Variabel obyektifitas mempunyai bobot jawaban antara 13 sampai dengan 40, rata-rata (*mean*) sebesar 28,60. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk obyektifitas (28,60) diatas nilai median kisaran teoritis (24), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai obyektifitas berada pada level yang tinggi.

Variabel pengetahuan mempunyai bobot jawaban antara 12 sampai dengan 35, rata-rata (*mean*) sebesar 26,61. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk pengetahuan (26,61) diatas nilai median kisaran teoritis (21), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai pengetahuan berada pada level yang tinggi.

Variabel pengalaman kerja mempunyai bobot jawaban antara 11 sampai dengan 40, rata-rata (*mean*) sebesar 27,68. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk pengalaman kerja (27,68) diatas nilai median kisaran teoritis (24), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai pengalaman kerja berada pada level yang tinggi.

Variabel integritas mempunyai bobot jawaban antara 23 sampai dengan 70, rata-rata (*mean*) sebesar 49,32. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk integritas (49,32) diatas nilai median kisaran teoritis (42), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai integritas berada pada level yang tinggi.

Variabel etika audit mempunyai bobot jawaban antara 16 sampai dengan 35, rata-rata (*mean*) sebesar 23,10. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk etika audit (23,10) diatas nilai median kisaran teoritis (21), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai etika audit berada pada level yang tinggi.

Variabel skeptisisme profesional audit mempunyai bobot jawaban antara 44 sampai dengan 95, rata-rata (*mean*) sebesar 65,87. Nilai rata-rata jawaban responden terhadap item pertanyaan konstruk skeptisisme (65,87) diatas nilai median kisaran teoritis (57), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum karakteristik personal responden mengenai skeptisisme profesional audit berada pada level yang tinggi.

Pembahasan Hasil Penelitian

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan model analisis regresi berganda. Perhitungan regresi linier berganda antara independensi, obyektifitas, pengetahuan, pengalaman kerja, integritas, etika audit, skeptisisme profesional auditor dengan dibantu program SPSS dalam proses penghitungannya dapat diperoleh hasil sebagai berikut :

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	14,324	1,739		8,239	,000
	Independensi	,061	,045	,108	1,357	,181
	Obyektivitas	,195	,060	,267	3,266	,002
	Pengetahuan	,189	,071	,206	2,653	,010
	Pengalaman kerja	,107	,064	,125	1,678	,099
	Integritas	,104	,034	,239	3,069	,003
	Etika audit	,197	,0778	,166	2,522	,019
	Sekeptisisme profesional auditor	,074	,031	,127	2,398	,031

a. Dependent Variable: kualitas audit
Sumber: Output SPSS, 2012

Model persamaan regresi yang dapat dituliskan dari hasil tersebut dalam bentuk persamaan regresi adalah sebagai berikut:

$$Y = 14,324 + 0,061X_1 + 0,195X_2 + 0,189X_3 + 0,107X_4 + 0,104X_5 + 0,197X_6 + 0,074X_7 + e$$

a. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan tabel diatas, diperoleh nilai signifikasi untuk independensi adalah $\alpha = 0,181 > 0,05$ dan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,061, hal ini menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H1 ditolak**, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan adanya pengaruh independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit ditolak.

b. Pengaruh Obyektifitas terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan tabel diatas, diperoleh nilai signifikasi untuk obyektifitas adalah $\alpha = 0,002 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,195, hal ini menunjukkan bahwa obyektifitas mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H2 diterima**, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan adanya pengaruh positif obyektifitas terhadap kualitas audit diterima.

c. Pengaruh Pengetahuan terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan tabel diatas, diperoleh nilai signifikasi untuk pengetahuan adalah $\alpha = 0,010 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,189, hal ini menunjukkan bahwa pengetahuan mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H3 diterima**, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan adanya pengaruh positif pengetahuan terhadap kualitas audit diterima.

d. Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan tabel diatas, diperoleh nilai signifikansi untuk pengalaman kerja adalah $\alpha = 0,099 > 0,05$ dan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,107, hal ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja tidak mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H4 ditolak**, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan adanya pengaruh positif pengalaman kerja terhadap kualitas audit ditolak.

e. Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan tabel diatas, diperoleh nilai signifikansi untuk integritas adalah $\alpha = 0,003 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,104. Hal ini menunjukkan bahwa integritas mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H5 diterima**, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan adanya pengaruh positif integritas terhadap kualitas audit diterima.

f. Pengaruh Etika Audit terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan tabel 4.9, diperoleh nilai signifikansi untuk etika audit adalah $\alpha = 0,019 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,197. Hal ini menunjukkan bahwa etika audit mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H6 diterima**, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan adanya pengaruh positif etika audit terhadap kualitas audit diterima.

g. Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan tabel 4.9, diperoleh nilai signifikansi untuk skeptisisme profesional auditor adalah $\alpha = 0,031 > 0,05$ dan nilai koefisien regresi bernilai negatif sebesar 0,074. Hal ini menunjukkan bahwa skeptisisme profesional auditor mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H7 diterima**, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan adanya pengaruh positif skeptisisme profesional auditor terhadap kualitas audit diterima.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan mengacu pada perumusan serta tujuan dari penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan-kesimpulan sebagai berikut:

1. Independensi auditor tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, hal ini dikarenakan masih adanya campur tangan dari pimpinan/ inspektur untuk menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu yang akan diperiksa serta terdapat intervensi atas prosedur yang dipilih oleh auditor.
2. Obyektivitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin tinggi tingkat obyektivitas auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.
3. Pengetahuan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, sehingga semakin tinggi tingkat pengetahuan yang dimiliki aparat inspektorat akan menjamin bahwa audit yang dilakukannya akan semakin berkualitas.
4. Pengalaman kerja auditor tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, hal ini dikarenakan sebagian besar responden auditor dalam penelitian ini mempunyai masa kerja kurang dari lima tahun.
5. Integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin tinggi integritas seorang auditor maka semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.
6. Etika seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga auditor yang memiliki etika yang baik akan mampu meningkatkan kualitas audit yang dilakukannya.
7. Skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin skeptis seorang auditor semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Sedikitnya jumlah responden yang mengembalikan kuesioner. Hal ini mungkin disebabkan karena kesibukan auditor, sehingga tidak memiliki waktu untuk mengisi kuesioner.

2. Kemungkinan timbulnya bias terhadap respon dari responden, karena adanya ketidakseriusan responden dalam menjawab semua pertanyaan yang ada dalam kuesioner sehingga menyebabkan variabel tidak terukur secara sempurna.
3. Ruang lingkup penelitian hanya dilakukan pada Inspektorat Kota/ Kabupaten di Jawa Tengah sehingga kurang bisa mewakili auditor pemerintahan di seluruh Indonesia.
4. Kurang tepatnya instrument penelitian yang digunakan. Hal ini disebabkan karena peneliti kesulitan untuk menemukan instrument yang tepat, sehingga peneliti menggunakan instrument yang telah ada sebelumnya.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan maka diajukan saran, antara lain:

1. Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan metode penelitian selain metode survey, seperti metode interview yang dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dengan subyek dan mendapatkan kejujuran jawaban subyek.
2. Karena dalam penelitian ini terdapat kuesioner yang tidak lengkap pengisiannya, untuk peneliti selanjutnya diharapkan dapat memeriksa terlebih dahulu kelengkapan jawaban pada kuesioner.

REFERENSI

- Aji, P. S. 2009. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Ditinjau dari Persepsi Auditor atas Independensi, Pengalaman, dan Akuntabilitas. *Skripsi tidak dipublikasikan*. Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto.
- Alim, M.N., T. Hapsari, dan L. Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2003. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik. Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol.4 No. 2 (Nov) Hal. 79-92.
- De Angelo, L.E. 1981. Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3. Agustus. p. 113-127.
- Elfarini, Eunike Christina. 2007. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah. *Skripsi tidak dipublikasikan*. Universitas Negeri Semarang.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Semarang: BP Undip.
- Herliansyah, Yudhi, Meifida Ilyas. 2006. Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan Dalam Auditor Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.
- Hernadianto. 2002. Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi Mengenai Kekeliruan (Pada KAP di Jateng dan DIY). *Tesis tidak dipublikasikan*. Universitas Diponegoro Semarang.
- Harhinto, Teguh . 2004. Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur. Semarang. *Tesis tidak dipublikasikan*. Universitas Diponegoro Semarang.
- Harini, Wahyudin, Anisykurlillah. 2010. Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior : Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.

- Ida, Suraida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Sosiohumaniora*, Vol. 7 No. 3, November 2005: 186-202.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Januarti dan Faisal. 2010. Pengaruh Moral Reasoning Dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Lehmann, Constance M. 2006. *The Effects of Experience on Complex Problem Representation and Judgement in Auditing : An Experimental Investigation*. Behavioral Research in Accounting 18, 65-83.
- Mabruri dan Winarna. 2010. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Maghfirah, Gusti, Syahril Ali. 2008. Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Kehalihan Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XII*. Pontianak.
- Mardisar dan Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas Dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Nataline. 2007. Pengaruh batasan waktu audit, pengetahuan akuntansi dan auditing, bonus serta pengalaman terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di semarang. *Skripsi tidak dipublikasikan*. Universitas Negeri Semarang.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/04/M.PAN/03/2008. *Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008. *Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta.
- Pusdiklatwas BPKP. 2005. Kode Etik dan Standar Audit. Edisi Keempat.
- Rahman, A. T. 2009. Persepsi Auditor Mengenai Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit. *Skripsi tidak dipublikasikan*. Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto.
- Sekar, Mayangsari. 2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasiaeksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol 6, hal 1-22.
- Shaub, K. Michael dan Jenice E. Lawrence. 1996. "*Ethics Experience and Professional Scepticism: A Situational Analysis*". *Behavioral Research In Accounting* Vol 8, 124-157.
- Singgih dan Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Pengetahuan, *Due Professional Care*, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Sukriah, Akram dan Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII*. Palembang.