
**PENGARUH PROFESIONALISME DAN INDEPENDENSI AUDITOR INTERNAL
TERHADAP KUALITAS AUDIT: STUDI PADA INSPEKTORAT
PROPINSI JAWA BARAT**

Susilawati, Maya R Atmawinata
STIE STEMBI

Abstract. *Effect of professionalism and independence of the internal audit on the Quality Audit: A Study In West Java Provincial Inspectorate.* This study aims to determine the influence of the professionalism and independence of audit quality either simultaneously or partially. The unit of analysis is the study of West Java Province Inspectorate Auditor. The method used is descriptive verification, while the analysis used is multiple linear regression analysis. The dependent variable is audit quality, and the independent variables are professionalism and independence of internal audit. Based on the results of this study concluded that simultaneous, professionalism and independence of a significant effect on audit quality. While partially, Professionalism positive and significant impact on the Quality Audit of 31.43%. Meanwhile, the independence of positive and significant impact on the Quality Audit of 33.48%.

Keywords: professionalism, independence, quality audit, multiple regression

Abstrak. *Pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit: Studi Pada Inspektorat Propinsi Jawa Barat.* Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh profesionalisme dan independensi terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun parsial. Unit analisis yang diteliti adalah Auditor Inspektorat Propinsi Jawa Barat. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif verifikatif, sedangkan analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Variabel dependen ialah kualitas audit, sedangkan variabel independennya ialah profesionalisme dan independensi auditor internal. Berdasarkan hasil penelitian ini disimpulkan bahwa secara simultan, Profesionalisme dan Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. Sedangkan secara parsial, Profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit sebesar 31,43%. Sementara itu, Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit sebesar 33,48%.

Kata Kunci: profesionalisme, independensi, kualitas audit, regresi berganda

PENDAHULUAN

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 5 tahun 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, pada bagian pendahuluan secara eksplisit dan tegas dinyatakan bahwa “Pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan. Selain itu, pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi dan nepotisme.”

Inspektorat sebagai internal audit pemerintah dan merupakan sumber informasi yang penting bagi auditor eksternal (BPK) dan menjadi ujung tombak untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah, karena hasil audit yang berkualitas merupakan sumber informasi penting dalam memberikan keyakinan kepada pihak pemerintah, DPRD dan BPK. Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung audit sektor publik yang berkualitas, jika kualitas audit sektor publik rendah, kemungkinan memberikan kelonggaran terhadap lembaga pemerintah melakukan penyimpangan penggunaan anggaran. Selain itu juga mengakibatkan risiko tuntutan hukum (legitimasi) terhadap aparatur pemerintah yang melaksanakannya.

Korupsi membawa dampak yang buruk bagi negara terutama bagi perekonomian negara. Akibat dari korupsi yang dapat kita rasakan tentunya tidak terciptanya tata pemerintahan yang mengarah pada *good corporate governance*. Korupsi mengurangi kepercayaan publik terhadap proses politik karena adanya politik uang, korupsi mempengaruhi pengambilan keputusan kebijakan publik, korupsi meniadakan sistem promosi dan hukuman, korupsi mengakibatkan proyek-proyek pembangunan dan fasilitas umum bermutu rendah dan tidak sesuai dengan kebutuhan masyarakat dan korupsi

menyebabkan sistem perekonomian tidak baik karena produk yang tidak kompetitif dan penumpukan beban hutang luar negeri. Lemahnya pengendalian internal dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah merupakan salah satu penyebab terjadinya ketidakefisienan dan ketidakefektifan penyelenggaraan pemerintahan daerah dan tentunya berdampak pada pemborosan anggaran dan keuangan daerah. Seperti yang baru-baru ini diungkapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) kepada Presiden Susilo Bambang Yudhoyono bahwa pada kasus semester I 2013, kelemahan Sistem Pengendalian Intern RP.46,24 Triliun dengan potensi kerugian sebesar Rp.10,74 Triliun. BPK juga menemukan 13.969 kasus kelemahan sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan dengan senilai RP.56,98 Triliun. Dalam periode 2009 hingga semester I 2013 terdapat 193.600 rekomendasi senilai Rp.73,27 Triliun. Jumlah itu mencakup keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, BUMN badan hukum milik negara, kontraktor kontrak kerja sama, lembaga yang memiliki saham pemerintah 50% dan otorita (Media Indonesia, 12 November 2013). Di sisi lain, masih menjadi tanda tanya besar di kalangan profesi audit internal mengenai sejauh mana peran serta dari fungsi pengawasan termasuk para pejabat pengawas yang berada di lingkungan fungsi pengawasan atau inspektorat daerah, baik tingkat provinsi, kabupaten, maupun kota, terutama dalam upaya untuk mengawal berbagai kegiatan dan program pemerintah daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah yang memenuhi prinsip tata kelola pemerintahan daerah yang baik dan dapat dipertanggungjawabkan.

Audit internal pemerintah (Inspektorat) sebagai *whistleblower* harus mampu mengungkap semua temuannya mulai dari korupsi, fraud, perbuatan melanggar perundang-undangan atau perpajakan, perbuatan yang dapat menimbulkan kerugian finansial atau non finansial, pelanggaran prosedur operasi standar (SOP), pelanggaran etika tanpa ada rasa takut untuk mutasi jabatan, sehingga menghasilkan pelaporan yang berdampak pada kualitas audit (KNKG 2008). Salah satu penyebab lain kegagalan internal auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah rendahnya tingkat skeptis profesional auditor (Beasley, Carcello dan Hermanson, 2001).

Audit Internal adalah suatu fungsi penilaian yang dikembangkan secara bebas yang dilakukan oleh orang yang profesional yang memiliki pemahaman yang mendalam mengenai sistem dan kegiatan operasional organisasi, menjamin kegiatan operasional organisasi telah berjalan efektif dan efisien serta memastikan bahwa sasaran dan tujuan organisasi telah tercapai. Lemahnya pengendalian internal dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah merupakan salah satu penyebab terjadinya ketidakefisienan dan ketidakefektifan penyelenggaraan pemerintahan daerah dan tentunya berdampak pada pemborosan anggaran dan keuangan daerah. Masih menjadi tanda tanya besar di kalangan profesi audit internal mengenai sejauh mana peran serta dari fungsi pengawasan termasuk para pejabat pengawas yang berada di lingkungan fungsi pengawasan atau inspektorat daerah, baik tingkat provinsi, kabupaten, maupun kota.

Audit internal pemerintah (Inspektorat) sebagai *whistleblower* harus mampu mengungkap semua temuannya mulai dari korupsi, fraud, perbuatan melanggar perundang-undangan atau perpajakan, perbuatan yang dapat menimbulkan kerugian finansial atau non finansial, pelanggaran prosedur operasi standar (SOP), pelanggaran etika tanpa ada rasa takut untuk mutasi jabatan, sehingga menghasilkan pelaporan yang berdampak pada kualitas audit. Salah satu penyebab kegagalan auditor internal dalam mendeteksi kecurangan ini adalah rendahnya profesionalisme dan independensi yang dapat mengakibatkan rendahnya kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Faisal dkk (2012) mengenai profesionalisme terhadap kualitas audit, hasilnya menunjukkan bahwa profesionalisme tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit secara parsial. Sedangkan penelitian yang dilakukan Angge dan Afridian (2012), hasilnya menunjukkan bahwa independensi berpengaruh secara signifikan. Hasil ini bertentangan dengan hasil penelitian Faisal (2012) dimana independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Faisal menunjukkan bahwa kualitas audit tidak akan dipengaruhi oleh independensi auditor dalam menyelesaikan laporan audit. Hal ini dapat terjadi karena sistem pelaporan keuangan di institusi yang menjadi objek

penelitian telah cukup baik, sehingga kualitas audit tidak terlalu berpengaruh terhadap kualitas audit.

Tujuan Penelitian ini adalah: *pertama*, untuk mengetahui serta menganalisis pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal secara simultan terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat. *Kedua*, untuk mengetahui serta menganalisis pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal secara parsial terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat.

METODE

Dalam penelitian ini adalah profesionalisme dan independensi auditor internal sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Unit analisisnya adalah seluruh auditor internal yang bekerja pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu.

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor internal yang berjumlah 56 (lima puluh enam) orang, yang bekerja pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat yang beralamat di Jalan Surapati No.4 Bandung. Sedangkan yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah Inspektur Pembantu yang berada di Inspektorat Provinsi Jawa Barat sebanyak 4 orang, yang membawahi beberapa bidang yaitu: Inspektur Pembantu Bidang Pemerintahan, Inspektur Pembantu Bidang Perekonomian dan Pembangunan, Inspektur Pembantu Bidang Kesejahteraan dan Inspektur Pembantu Bidang Administrasi.

Data yang diperoleh merupakan data ordinal sehingga sebelum diolah harus "dinaikkan" tingkatannya terlebih dahulu dengan menggunakan *Method Of Successive Internal* (MSI). Uji kualitas data menggunakan *product moment* untuk validitas instrument penelitian dan *Spearman Brown (Split Half)* untuk reliabilitasnya. Penelitian ini menggunakan metode atau teknik analisis regresi linear berganda. Analisis regresi merupakan teknik statistik yang berguna untuk memeriksa dan memodelkan hubungan di antara variabel-variabel.

Metode regresi berganda adalah suatu metode analisis yang di pergunakan untuk mengukur besarnya pengaruh variabel independen X_1 dan X_2 terhadap variabel dependen y . Adapun persamaan matematis yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_0 X_1 + \beta_1 X_2 + \varepsilon$$

Dimana:

X_1 = profesionalisme

X_2 = independensi auditor internal

Y = kualitas audit

α = konstanta

β = koefisien regresi

Setelah dilakukan pengolahan regresi menggunakan regresi berganda, perlu dilihat apakah model tersebut baik ataukah jelek, atau dalam bahasa statistik perlu dilihat *goodness of fit* dari model tersebut. Untuk melihat *goodness of fit* dari model dengan melihat pada hasil t statistik, F statistik, koefisien determinasi (R^2). (Sugiyono, 2007)

Pengujian t statistik adalah suatu prosedur dengan sampel yang digunakan untuk verifikasi kebenaran atau kesalahan dari hipotesis nol. Ide kunci di belakang uji signifikansi adalah suatu uji statistik dan distribusi sampel dari suatu statistik hipotesis nol. Keputusan menerima atau menolak H_0 dibuat pada basis nilai uji statistik yang diperoleh dari data yang sudah ada. Di bawah asumsi normalitas variabel mengikuti distribusi statistik t dengan derajat bebas $N - k$. Suatu statistik dikatakan signifikan secara statistik jika nilai uji statistik berada pada daerah kritis. Begitu pula sebaliknya apabila uji statistik dikatakan tidak signifikan. Dalam pengolahan uji statistik t bertujuan untuk melihat seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara individu.

$$t = [\beta_s - \beta] / se(\beta_s)$$

Pengujian hipotesis nol dengan statistik F sangat perlu untuk menguji apakah $\beta_k = 0$. Perhitungan statistik F dari ANOVA dilakukan dengan membandingkan dengan nilai kritis F yang diperoleh dari tabel distribusi F pada tingkat signifikansi tertentu. Apabila hipotesis nol ditolak berarti variabel

independen mempengaruhi variabel dependen. Dalam pengolahan empiris hal ini bertujuan untuk melihat pengaruh variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Koefisien determinasi atau R^2 merupakan ukuran *goodness of fit* yang menhelaskan apakah regresi linear sesuai dengan data observasi. Koefisien determinasi adalah suatu ukuran yang menjelaskan besar variasi regresan akibat perubahan variabel regressor. Koefisien determinasi mengukur proporsi atau persentase dari total variasi regresan yang dijelaskan oleh model regresi. Jika $R^2 = 1$ artinya hubungan regresan dengan regressor sempurna, sebaliknya $R^2 = 0$ artinya tidak ada hubungan regresan dengan regressor. Dalam pengolahan empiris hal ini dilakukan untuk melihat seberapa besar model tersebut diterangkan oleh variabel yang ada.

Hipotesis yang ditetapkan berdasarkan pemikiran-pemikiran tersebut diatas, sebagai berikut:

- Hipotesis 1 : Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit
- Hipotesis 2 : Profesionalisme auditor internal secara parsial berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit
- Hipotesis 3 : Independensi auditor internal secara parsial berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

PEMBAHASAN

Untuk mengetahui seberapa besar persentase pengaruh secara simultan adalah dengan melakukan pengujian dengan koefisien determinasi (R^2). Dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.593. Ini berarti secara simultan Profesionalisme dan Independensi memberikan pengaruh 59,3% terhadap Kualitas Audit. Nilai 59,3% ini artinya setiap perubahan Kualitas Audit sebesar 59,3% dipengaruhi oleh perubahan variabel Profesionalisme dan Independensi. Adapun sisanya sebesar 40,7% sisanya disebabkan oleh variabel-variabel lain di luar kedua variabel tersebut. Untuk mengetahui signifikansi pengaruh Profesionalisme dan Independensi terhadap Kualitas Audit secara keseluruhan, maka uji F dengan uji dua pihak dalam taraf nyata 5% (0.05).

Berdasarkan hasil perhitungan yang terlihat pada tabel ANOVA di atas diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 38,559. Sedangkan nilai pada taraf nyata 5% ialah 3,18. Nilai F_{hitung} di atas kemudian dibandingkan dengan nilai F_{tabel} . Hasil perbandingan memperlihatkan bahwa nilai $F_{hitung} >$ nilai F_{tabel} sehingga dapat disimpulkan bahwa kedua variabel secara simultan berpengaruh signifikan. Atau dengan kata lain pengaruh yang terjadi dapat di generalisis terhadap seluruh populasi yakni seluruh auditor Inspektorat Provinsi Jawa Barat.

Dalam penelitian ini dapat dilihat, bahwa hasil dari pengujian hipotesis yang diajukan yakni terdapat Profesionalisme dan Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit baik secara simultan maupun parsial. Koefisien regresi untuk variabel profesionalisme dan independensi adalah positif. Artinya perubahan yang terjadi pada profesionalisme dan independensi akan berpengaruh positif terhadap perubahan kualitas Audit, atau dengan kata lain peningkatan baik profesionalisme maupun independensi akan berpengaruh pada peningkatan Kualitas Audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Faisal, dkk (2012), dimana didapatkan hasil penelitian ini adalah terdapat pengaruh yang positif antara profesionalisme dan independensi terhadap kualitas audit, dengan kata lain semakin tinggi sikap profesionalisme dan independensi auditor maka akan berpengaruh tinggi pula terhadap kualitas audit yang dihasilkannya.

Inspektorat harus terus mempertahankan dan meningkatkan peranannya sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah melalui sikap Profesionalisme dan independensinya. Manfaat dengan adanya Profesionalisme dan independensi dapat meningkatkan hasil audit sehingga mampu memberikan kepercayaan kepada masyarakat.

Namun seorang auditor internal seringkali berada dalam kondisi dilema, merasa sulit sekali untuk menjaga independensi dengan satuan unit kerja yang diaudit sementara kode etik profesi menuntutnya untuk selalu independen dalam pekerjaannya. Jika tidak menjaga independensi akan menyalahi kode etik profesi tersebut dan memperburuk kualitas hasil audit, namun jika tetap konsisten menjaga independensi akan banyak ditemukan kasus-kasus kecurangan yang bersifat material, yang dapat menyeret banyak pihak, dan

justru dapat memperburuk citra institusi. Banyaknya pelatihan pelatihan yang dilakukan untuk menjadikan auditor tersebut mempunyai keahlian, jika tidak didukung dengan independensi dari dalam diri auditor akan menjadi tidak bernilai dan dapat merugikan institusi yang mempunyai kepentingan atas pelaporan tersebut. Independensi diukur dalam independensi dalam penyusunan program, independensi dalam pelaksanaan pekerjaan dan Independensi dalam pelaporan.

Secara umum berdasarkan pembahasan pada penelitian ini didapatkan sebuah kesimpulan yang sama dengan beberapa peneliti sebelumnya dan teori-teori yang menegaskan bahwa Profesionalisme dan Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Untuk peneliti selanjutnya sebaiknya menambahkan referensi yang lebih relevan dan lebih banyak lagi sehingga dapat memperluas objek penelitian. Selain itu peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah variabel X dengan variabel lain di luar variabel yang telah diteliti seperti Budaya Organisasi, Tenure, Kode etik, *Disfunctional Behaviour*, Standar-standar Auditing, dan lain-lain.

Dari persamaan regresi dapat dilihat bahwa koefisien regresi untuk variabel Profesionalisme (X_1) dan untuk variabel Independensi (X_2) bertanda positif, artinya variabel tersebut berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit (Y). Variabel Profesionalisme (X_1) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.303. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel Profesionalisme (X_1) satu satuan nilai akan menaikkan Kualitas Audit 0,303 satuan nilai, dengan asumsi variabel Independensi (X_2) nol (tetap). Variabel Independensi (X_2) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.441. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel Independensi (X_2) satu satuan nilai akan menaikkan Kualitas Audit 0,441 satuan nilai, dengan asumsi variabel Profesionalisme (X_1) tetap.

Berikutnya akan diuji signifikansi pengaruh dari masing-masing variabel Profesionalisme dan Independensi terhadap Kualitas Audit secara parsial. Statistik uji yang digunakan untuk menguji hipotesis di atas adalah uji t. Dari hasil dapat dilihat nilai dari masing-masing variabel. Nilai t hitung variabel profesionalisme sebesar 3,143 dan nilai t-hitung variabel independensi sebesar

3,348. Sedangkan nilai t ialah nilai distribusi *t-student* pada taraf nyata 5% dengan $df = n - k = 56 - 2 = 53$ adalah 2,0086.

Variabel Profesionalisme (X_1) mempunyai pengaruh signifikan terhadap Kualitas audit (Y). Hal ini ditunjukkan oleh t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} yaitu $3,143 > 2,0086$. Disamping itu dengan melihat lampiran Tabel Coefficient, nilai signifikan lebih kecil dari pada taraf nyata $\alpha = 5\%$ yaitu $0,00 < 0,05$. Variabel Independensi (X_2) mempunyai pengaruh signifikan terhadap Kualitas audit (Y). Hal ini ditunjukkan oleh nilai t_{hitung} yang lebih besar dari nilai t_{tabel} yaitu $3,348 < 2,0086$. Disamping itu dengan melihat pada lampiran Tabel Coefficient, nilai signifikan lebih kecil daripada taraf nyata $\alpha = 5\%$ yaitu $0,046 > 0,05$.

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, profesional berasal dari kata profesi yang berarti bidang pekerjaan yang dilandasi keahlian tertentu. Sedangkan profesional adalah bersangkutan dengan profesi; memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya. Profesionalisme adalah mutu, kualitas dan tindak tanduk yang merupakan ciri suatu profesi atau orang yang profesional (Depdiknas, 2013). Pengertian profesional menurut Arens et.al (2006) yaitu: "*Profesional means a responsibility for conduct that extended beyond satisfying responsibilities and beyond the requirement of our society law and regulation*"

Alasan utama mengharapkan tingkat perilaku profesional yang tinggi oleh setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik atas kualitas jasa yang diberikan oleh profesi, tanpa memandang individu yang menyediakan jasa tersebut (Arens, et.al, 2008). Menurut Permenpan Nomor Per/04/M.PAN/03/2008 auditor wajib mematuhi prinsip-prinsip perilaku profesional seperti: integritas, obyektivitas Kerahasiaan dan Kompetensi. Alasan utama mengharapkan tingkat perilaku profesional yang tinggi oleh setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik atas kualitas jasa yang diberikan oleh profesi, tanpa memandang individu yang menyediakan jasa tersebut (Arens, et.al, 2008). Profesionalisme (*professionalism*), didefinisikan secara luas, mengacu pada perilaku, tujuan, atau kualitas yang membentuk karakter atau memberi ciri suatu profesi atau orang-orang professional. Messier, Glover, Prawitt, (2005).

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2013), independen berarti berdiri sendiri; berjiwa bebas; tidak terikat dan merdeka. Independensi adalah tingkat baik buruknya sesuatu. Sedangkan menurut Tugiman (1997), "Independensi berarti ketidaktergantungan atau keadaan tidak bergantung kepada suatu hal atau orang lain karena telah mandiri"

Independensi menurut *The Institute of Internal Auditors* (IIA) adalah: *Independence is the freedom from conditions that threaten the ability of the internal audit activity to carry out internal audit responsibilities in an unbiased manner. To achieve the degree of independence necessary to effectively carry out the responsibilities of the internal audit activity, the chief audit executive has direct and unrestricted access to senior management and the board. This can be achieved through a dual-reporting relationship. Threats to independence must be managed at the individual auditor, engagement, functional, and organizational levels.*

Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya. Jika seorang auditor internal tidak dapat bersikap independen, maka akan sulit dalam upaya mencegah dan mendeteksi adanya kecurangan disuatu perusahaan dan ini akan mengakibatkan gagalnya dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang bersih dari upaya mencegah adanya pemberantasan tindak pidana korupsi. Oleh sebab itu, profesi auditor internal akan sangat sensitif terhadap masalah independensi. Nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik atas independensi auditor. Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independen in fact*) ada bila auditor benar-benar mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Bila auditor independen dalam fakta tetapi pemakai yakin bahwa mereka menjadi penasihat untuk klien, sebagian besar nilai dari fungsi audit telah hilang (Arens *et.al*, 2008).

SPAP (standar Profesi Akuntan Publik) standar umum kedua yang berbunyi: "*Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.* "

Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Namun, independensi dalam hal ini tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur (SPAP, 2011). Mautz dan Sharaf dalam karya mereka yang terkenal, "*The Philosophy of Auditing*" (Filosofi Audit), memberikan beberapa indikator independensi profesional. Indikator tersebut memang diperuntukkan bagi akuntan publik, tetapi konsep yang sama dapat diterapkan untuk auditor internal yang ingin bersikap objektif.

Dalam *The Quality Audit Handbook* karya J.P Russel dijelaskan bahwa kata *Quality* (kualitas) dikaitkan dengan metode pemeriksaan, review dan penyelidikan. *The Institute of Internal Auditors* (IIA) mendefinisikan kualitas sebagai metode untuk pemeriksaan dan melakukan investigasi. Kualitas audit adalah praktek atau proses kerja yang ditentukan. Ada sebuah pilihan urutan kegiatan yang harus dilakukan untuk melakukan kualitas audit yang tepat, yaitu *planning*, pelaksanaan audit (dimana hasilnya dipublikasikan), dan hasil audit (yaitu berupa tanggapan dari *auditee*).

Kualitas audit sebagai sebuah pertimbangan untuk menentukan apakah persyaratan kualitas telah terpenuhi (sedangkan lingkungan audit mungkin terkait dengan persyaratan lingkungan atau audit keuangan atau akuntansi). Ketika para auditor melakukan auditing, mereka melakukan observasi dan

mengumpulkan data-data yang objektif. Mereka mencari verifikasi bahwa persyaratan telah terpenuhi. Mereka harus melakukan ini dengan mengumpulkan bukti yang kuat, bukan desas-desus atau janji. Bukti yang didapat sebagai hasil dari aktivitas tersebut kemungkinan berupa benda-benda kasat mata, rekaman, atau saksi. Auditor harus sudah memahami teknik-teknik dan standar-standar auditing. Kadang-kadang apa yang diobservasi para auditor tidak selalu mudah atau jelas, mereka harus dapat memutuskan apakah alasan persyaratan telah sesuai. Bukti yang objektif dan metode pengumpulan bukti akan membentuk dasar laporan audit. Apa pun tugas yang dilakukan oleh auditor, yang dibutuhkan adalah sebuah hasil kerja yang berkualitas. Kualitas audit telah didefinisikan dengan berbagai cara. Watkins et al. (2004) mengidentifikasi beberapa definisi kualitas audit. Di dalam literatur praktis, kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan. Di sisi lain, peneliti akuntansi mengidentifikasi berbagai dimensi kualitas audit. Dimensi-dimensi yang berbeda-beda ini membuat definisi kualitas audit juga berbeda-beda. Ada empat kelompok definisi kualitas audit yang diidentifikasi oleh Watkins et al (2004). Pertama, adalah definisi yang diberikan oleh DeAngelo (1981). DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas nilai-pasar bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut. Kedua, adalah definisi yang disampaikan oleh Lee, Liu, dan Wang (1999). Kualitas audit menurut mereka adalah probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung kekeliruan material. Definisi ketiga adalah definisi yang diberikan oleh Titman dan Trueman (1986), Beaty (1986), Krinsky dan Rotenberg (1989), dan Davidson dan Neu (1993). Menurut mereka, kualitas audit diukur dari akurasi informasi yang dilaporkan oleh auditor.

Pada sektor publik, Government Accountability Office (GAO, 1986) mendefinisikan kualitas audit sebagai:” *compliance with professional standards and contractual terms for the audit under consideration*”. Kualitas audit didefinisikan sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit. Pendapat yang sama juga dikemukakan oleh Ikatan

Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Hasil penelitian yang berkaitan dengan kualitas audit sektor publik masih sangat terbatas, penelitian yang dilakukan oleh Lowensohn et.al (2005) di Amerika Serikat menyatakan bahwa *auditor industry specialization* berpengaruh terhadap kualitas audit. Dalam bab pendahuluan alinea 04 Permenpan 19/2009 tertulis bahwa Penyusunan Kode Etik APIP dan Standar Audit APIP dimaksudkan agar pelaksanaan audit berkualitas, siapapun yang melaksanakannya diharapkan menghasilkan suatu mutu audit yang sama ketika auditor melaksanakan auditnya sesuai dengan kode etik dan standar audit yang bersangkutan. Untuk memastikan suatu audit yang sesuai dengan kode etik dan standar audit yang bersangkutan perlu dibuat suatu sistem pengendalian oleh manajemen APIP berupa kendali mutu pelaksanaan audit.

Masalah terbesar penelitian yang meneliti kualitas audit menurut Widyastuti dan Febrianto (2010), baik sebagai variabel independen maupun variabel dependen, adalah ukuran kualitas audit. Ada dua hal yang penting diperhatikan terkait dengan masalah pengukuran ini. *Pertama*, kualitas audit harus didefinisikan dengan tepat. Definisi DeAngelo (1981b) bisa digunakan. Kualitas audit seharusnya berhubungan dengan pekerjaan auditor sehingga hanya atas dasar kualitas pekerjaanlah kualitas audit diukur. Kualitas memang tidak akan sama antarkantor akuntan, apalagi antarkantor dengan ukuran yang berbeda secara signifikan. Kualitas audit yang bisa diberikan oleh kantor berukuran besar yang berskala internasional dengan kantor yang hanya berskala lokal atau regional pasti akan berbeda. Kualitas auditor yang berpengalaman mengaudit di suatu industri memang akan berbeda dengan auditor yang tidak berpengalaman mengaudit di industri tersebut. Namun, hal itu tidak berarti bahwa kualitas audit atau kualitas auditor bisa diukur dengan ukuran kantor akuntan atau spesialisasi kantor akuntan. Perbedaan kualitas memang terbukti terjadi antar-ukuran kantor akuntan, namun bukan berarti bahwa ukuran kantor akuntan tersebut adalah kualitas audit atau kualitas auditor. Kasus Enron cukup untuk menunjukkan bahwa proksi tersebut tidak selamanya valid. Terkait dengan hal itu, peneliti yang tertarik meneliti masalah

ini harus bisa membedakan antara kualitas persepsian dan kekuatan pemantauan. Penjelasan tentang kedua hal ini telah ada pada bagian di atas atau bisa dilihat pada paper Watkins et al. (2004) yang salah satu inti dari paper tersebut adalah bahwa ukuran kantor akuntan bukanlah ukuran kualitas aktual, melainkan hanya persepsi dan berhubungan dengan kinerja pada masa lalu. Salah satu contoh kekuatan pemantauan adalah kemampuan auditor untuk memberi opini audit sesuai dengan kondisi perusahaan sehingga bisa mengurangi kekeliruan opini tipe I dan II. *Kedua*, ukuran kualitas audit harus disesuaikan dengan unit analisis. Peneliti hendaknya tidak keliru menggunakan ukuran kualitas auditor individual untuk menunjukkan kualitas kantor akuntan. Ukuran kantor akuntan—kalau dipaksakan ingin tetap dipakai—sebagai proksi kualitas audit sebenarnya lebih sesuai sebagai ukuran kualitas kantor akuntan daripada kualitas pekerjaan seorang auditor. Di sisi lain, akrual diskresioner atau akrual abnormal yang sekarang banyak digunakan untuk mengukur kualitas laporan keuangan—sebagai surogasi kualitas audit—lebih sesuai sebagai ukuran kualitas auditor individual, bukan kualitas kantor akuntan publik. Selain karena di dalam setiap tugas hanya ada satu auditor kepala yang bertugas, bukannya sebuah kantor akuntan, kualitas pekerjaan seorang auditor bisa berbeda di setiap penugasan, tergantung dari banyak faktor. Faktor tersebut bisa berhubungan dengan klien, misalnya kompleksitas bisnis klien dan risiko klien; kompetensi auditor, misalnya pengalaman auditor, pelatihan atau pendidikan auditor; dan independensi auditor, seperti lama auditor menjadi auditor kepala di klien tersebut, persentase fee yang diterima dari klien tersebut dibandingkan dengan total pendapatannya; dan lain-lain. Widyastuti dan Febrianto (2010) menyatakan bahwa ukuran kualitas memang harus mengukur hasil pekerjaan auditor. Peneliti tidak seharusnya menggunakan variabel lain yang bervariasi dengan kualitas audit sebagai ukuran kualitas audit. Oleh karena itu, penting bagi peneliti untuk secara tepat mendefinisikan secara operasional kualitas audit yang akan diukur. Definisi operasional yang keliru akan mendorong simpulan penelitian yang juga keliru.

Martini (2011) melakukan penelitian yang bertujuan untuk meneliti pengaruh independensi, pengalaman, *due professional care*, akuntabilitas dan

etika auditor baik secara parsial maupun simultan terhadap kualitas audit serta untuk meneliti variabel yang paling dominan berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif analisis. Data dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh melalui survey dengan menyebarkan kuesioner yang dikirim ke 54 responden, sementara yang dapat digunakan dalam analisa ini 52 responden atau sekitar 96,3%. Dalam penelitian ini dilakukan uji validitas, uji reliabilitas dan uji asumsi klasik. Selanjutnya dilakukan pengujian hipotesa secara parsial maupun simultan dengan menggunakan angka probabilitas signifikansi <0.05 . Hasil uji secara parsial maupun simultan menunjukkan bahwa independensi, pengalaman, *due professional care*, akuntabilitas dan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit dimana independensi, *due professional care*, akuntabilitas dan etika auditor sangat dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Zawitri (2009) melakukan penelitian yang bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor penentu kualitas audit yang dirasakan dan kepuasan auditee di pemerintah daerah. Penelitian ini merupakan pengembangan penelitian yang dilakukan oleh Samelson (2006). Obyek penelitian ini adalah instansi/SKPD di Pemerintah Daerah Kalimantan Barat (KalBar) yang terlibat dalam pelaksanaan penatausahaan keuangan daerah (kekuasaan pengelolaan keuangan daerah) dan bertanggung jawab terhadap penggunaan anggaran. Penelitian ini merupakan penelitian empiris dengan teknik purposive sampling di dalam pengumpulan data. Data yang diperoleh dengan menyebarkan kuesioner sebanyak 224 di 1 sekretaris daerah, 14 SKPKD dan 26 SKPD Pemerintah Daerah Kalimantan Barat dengan 174 responden (77, 67%) telah memberikan jawaban, terdiri dari 59 Kepala SKPD, 63 Bendahara SKPD, 16 Kabid Akuntansi dan Staff, 9 Kabid Asset, 9 Kabid Anggaran dan Penatausahaan, 9 Kasi Anggaran dan 9 Kasi Perbendaharaan. Analisis data dilakukan dengan Ordinal Logistic Regression (OLR). Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat 3 variabel atribut kualitas audit (*responsiveness*), *conduct of audit field work*, dan *member characteristics* berhubungan positif dan signifikan terhadap *perceived audit quality* (kualitas audit yang dirasakan). Penelitian ini juga menunjukkan terdapat 2 variabel atribut kualitas audit (*professional care*) dan komitmen

berhubungan positif dan signifikan terhadap *auditee satisfaction* (kepuasan *auditee*). Selanjutnya penelitian ini mengabaikan atribut kualitas audit yang lain dalam menentukan kualitas audit yang dirasakan dan kepuasan *auditee* pada pemerintah daerah.

Irawati (2011) berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa secara parsial hanya independensi yang berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan secara simultan kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Oleh karena itu baik auditor maupun Kantor Akuntan Publik (KAP) diharapkan dapat meningkatkan kualitas auditnya. Adapun untuk meningkatkan kualitas audit diperlukan adanya peningkatan kompetensi para auditor yakni dengan pemberian pelatihan-pelatihan serta diberikan kesempatan kepada para auditor untuk mengikuti kursus-kursus atau peningkatan pendidikan profesi. Sedangkan untuk meningkatkan independensi, auditor yang mendapat tugas dari kliennya diusahakan benar-benar independen, tidak mendapat tekanan dari klien dan tidak memiliki perasaan sungkan dengan kliennya sehingga dalam melaksanakan tugas auditnya benar-benar objektif dan dapat menghasilkan audit yang berkualitas

Cousin dan Ardiani (2010) dalam penelitian mendapatkan hasil berdasarkan uji t variabel independen secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen. Hal ini berarti semakin idealis maka semakin seorang auditor semakin independen dan semakin relativis maka independensinya cenderung menurun dalam melakukan pemeriksaan. Idealisme (X_1) dan relativisme secara langsung tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, tetapi variabel idealisme dan relativisme berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (Y_2) melalui variabel intervening yaitu independensi senyatanya (Y_1). Berdasarkan uji F secara simultan terhadap variabel independensi didapatkan hasil F jauh lebih kecil yang berarti secara bersama-sama variabel idealisme, *audit fee*, persaingan antar KAP dan relativisme berpengaruh terhadap independensi. Sedangkan uji F pada secara simultan terhadap variabel kualitas audit didapat secara bersama-sama variabel idealisme, relativisme dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Fahmi (2009) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh profesionalisme auditor, kompetensi auditor dan independensi terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi linier berganda dengan cara menyebar kuesioner sebanyak 100 kuesioner ke Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Hasil penelitian ini adalah profesionalisme auditor, kompetensi auditor dan independensi berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit. Dari persamaan regresi, diperoleh hasil bahwa kompetensi auditor dan independensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit tetapi profesionalisme auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini menunjukkan semakin tinggi kompetensi auditor dan independensi maka semakin tinggi kualitas auditnya.

SIMPULAN

Profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit. Sikap Profesionalisme berpengaruh dalam memberikan perubahan yang berarti terhadap Kualitas Audit. Hal yang paling berpengaruh dalam profesionalisme adalah kompetensinya. Independensi Auditor Internal juga berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Auditor. Artinya, sikap independen memberikan perubahan yang berarti terhadap kualitas audit. Semakin tinggi independensi seorang auditor maka akan semakin meningkatkan kualitas audit. Hasil uji regresi juga ditemukan bahwa Variabel Independensi adalah yang paling dominan, karena *Standardized Coeficient Beta* menunjukkan angka yang signifikan yaitu 0,441 lebih besar daripada Variabel Profesionalisme.

Inspektorat sebagai lembaga pengawas internal pemerintah dan merupakan sumber informasi yang penting bagi auditor eksternal (BPK) dan menjadi ujung tombak untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah, sebab hasil audit yang berkualitas merupakan sumber informasi penting dalam memberikan keyakinan kepada pihak pemerintah, DPRD dan BPK. Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung audit sektor publik yang berkualitas, jika kualitas audit sektor publik rendah, kemungkinan memberikan kelonggaran terhadap lembaga pemerintah melakukan penyimpangan

penggunaan anggaran. Selain itu juga mengakibatkan risiko tuntutan hukum (legitimasi) terhadap aparat pemerintah yang melaksanakannya. Untuk mengurangi penyimpangan-penyimpangan ini maka auditor sebaiknya lebih profesional dan independen dalam bersikap/berakhlak.

PUSTAKA ACUAN

- Ahmad, A.W. 2011. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Pada Inspektorat Pasaman*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen Vol. 6 No. 2 Desember 2011.
- Angge, I.A. et.al. 2012. *Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitaas Audit (Studi Empiris Pada 5 Kantor Inspektorat Provinsi Bali)*. Jurnal Akuntansi.
- Arens, A.A. et.al. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance*. Edisi ke-12. Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Baswir, R. 1995. *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Cousin, G & I.S, Ardiani. 2010. *Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Terhadap Independensi dan Kualitas Audit Auditor di Jawa Tengah*. AKSES: Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Vol. 5, No. 9, April 2010. Hlm. 80 – 94.
- Departemen Pendidikan Nasional. 2013. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Gramedia Pustaka.
- Fahmi, T.F. 2009. *Pengaruh Profesionalisme Auditor, Kompetensi Auditor dan Independensi Terhadap Kualitas Audit: Survey Pada Auditor KAP di Jakarta*. (Skripsi Tidak Dipublikasikan). Jakarta: Universitas Esa Unggul.
- Faisal, N. & Rizal. 2012. *Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme terhadap Kualitas Audit Dengan Kecerdasan Emosional Sebagai Variabel Moderasi (Survei pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia)*. Jurnal Akuntansi. Vol. 1. Agustus 2012.
- Hery. 2010. *Potret profesi audit internal (di Perusahaan swasta dan BUMN terkemuka)*. Bandung: Alfabeta

- IAPI. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Irawati, ST. N. 2011. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Makasar*. (Tesis Tidak Dipublikasikan). Fakultas Ekonomi: Universitas Hasanuddin.
- Martini. 2011. *Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit*. [http://portal.kopertis3.or.id/bitstream/123456789/1564/1/Analisis%200 Faktor-fak tor%20yang%20mempengaruhi%20Kualitas%20Audit.pdf](http://portal.kopertis3.or.id/bitstream/123456789/1564/1/Analisis%200%20Faktor-faktor%20yang%20mempengaruhi%20Kualitas%20Audit.pdf). Diakses pada 25 Juli 2014
- Mulyadi. 2008. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Permenpan No.PER/05/M.PAN/03/2008. *Standar audit aparat pengawasan intern pemerintah*
- Permenpan No.PER/28/M.PAN/03/2012. *Pedoman Telaahan Sejawat Hasil Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No.PER/04/M.PAN/ 03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah
- Pickett, K.H. & Spencer. 2005. *The essential handbook of internal auditing*. West Sussex: John Wiley & Sons.
- Sawyer, L.B. et.al. 2003. *Sawyer's Internal Auditing*. 5th edition. The Practice of Modern Internal Auditing. The IIA, Florida.
- Sawyer, L.B, et.al. 2005. *Internal Auditing*. Edisi ke-5. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2011. *Statistika untuk penelitian*. Bandung: Alfabeta
- Sukrisno, A. 2012. *Auditing: petunjuk praktis pemeriksaan akuntan oleh akuntan publik*. Edisi 4. Jakarta: Salemba empat.
- Tanjung, A.H.T. 2008. *Akuntansi pemerintahan Daerah. Konsep dan Aplikasi*. Bandung: Bandung: Alfabeta.
- Tugiman, H. 1997. *standar profesional audit internal*. Yogyakarta: Kanisius.
- Wahyudin, N. 2011. *Peran Kompetensi Dan Independensi Auditor Dalam Meningkatkan Kualitas Audit Keuangan Negara*. Jurnal vol.6 No.2 Juli 2011.

-
- Wahyudi, H. & A.A. Mardiyah. 2006. *Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Tingkat Materialitas Dalam Pemeriksaan Laporan Keuangan*. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) 9. Padang, 23 – 26 Agustus 2006.
- Widyastuti, E & R. Febriato. 2010. *Pengukuran Kualitas Audit: Sebuah Esai*. <http://download.portalgaruda.org/article.php?article=14079&val=945>. Diakses pada 25 Juli 2014.
- Zawitri, S. 2009. *Analisis Faktor-faktor Penentu Kualitas Audit Yang Dirasakan dan Kepuasan Auditee di Pemerintahan Daerah: Studi Lapangan pada Pemerintahan Daerah KalBar tahun 2009*. (Tesis Tidak Dipublikasikan). Magister Akuntansi Universitas Diponegoro