

**Pengaruh independensi, kompetensi, *moral reasoning* dan skeptisisme profesional auditor pemerintah terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah (studi empiris pada BPK RI perwakilan provinsi Riau)**

Oleh

**Eveline Roirianti Naibaho**  
**Drs. H. Hardi, SH, MH, MM, Ak, CPA, CA**  
**Rheny Afriana Hanif, SE, MSA, Ak**

**Email: (eyin56@yahoo.com)**

**ABSTRACT**

*The purpose of this research to know the partial effect of independence, competence, moral reasoning and professional skepticism of government auditor to audit quality of local government financial statement.*

*The technique used to collect the data in this research is using questionnaire which was sent directly to the BPK RI Representative of Riau Province. The total of respondents used in this research is 43 respondents (81.13%). The method of data analysis used is the multiple linear regression using SPSS (Statistical Product and Service Solutions) Version 17.*

*The result of this research indicate that partially, independence, competence, and moral reasoning of government auditor have influence to audit quality of local government financial statement, while professional skepticism of government auditor does not have influence to audit quality of local government financial statement. The determination coefficient of this research is 77.6%. The four variables have influenced to the dependent variable at the same time as much as 77.6%, while 22.4% has influenced by another variable that is not explained in this research.*

**Key words : Audit Quality, Independence, Competence, Moral Reasoning, and Professional Skepticism.**

**PENDAHULUAN**

Pada era globalisasi, tuntutan masyarakat terhadap penerapan *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia semakin meningkat. Menurut Siregar (2008) penyelenggaraan pemerintahan yang demokratis menjadi syarat mutlak bagi terwujudnya *good governance*. Penyelenggaraan pemerintahan yang demokratis di Indonesia ditandai dengan menguatnya kontrol masyarakat terhadap

penyelenggaraan pemerintahan, yang berdampak pada transformasi sistem pemerintahan dari sentralistik menjadi desentralistik. Kebijakan desentralisasi dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah yang memberikan peluang kepada daerah untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pemerintah Daerah wajib menerbitkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada pengguna laporan keuangan. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dibuat setiap tahun setelah pelaksanaan anggaran dan diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) sebelum diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) (Yusuf,2012:2).

Berdasarkan hasil audit BPK RI tahun 2007 dan 2011 diketahui bahwa perkembangan kualitas LKPD semakin baik. Pada tahun 2007, hasil audit BPK RI terhadap 469 LKPD menunjukkan 1% memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 60% memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 13% memperoleh opini Tidak Wajar (TW) dan 26% memperoleh Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Sementara itu pada tahun 2011, hasil audit terhadap 520 LKPD menunjukkan 13% memperoleh opini WTP, 67% memperoleh opini WDP, 2% memperoleh opini TW dan 18% memperoleh TMP (BPK RI,2013). Artinya semakin banyak LKPD yang diaudit oleh BPK RI. Dari hasil audit tersebut juga diketahui bahwa jumlah LKPD yang memperoleh opini WTP dan WDP semakin meningkat, sedangkan yang memperoleh opini TW dan TMP menurun.

Namun banyak kesalahpahaman mengenai opini audit yang diberikan oleh BPK RI. Banyak yang beranggapan lembaga pemerintah yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK RI berarti bersih dari korupsi. Kondisi ini akhirnya menimbulkan polemik, seperti pada kasus korupsi PON Riau. BPK RI memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian - Dengan Paragraf Penjelasan

(WTP-DPP) atas LKPD Pemprov Riau pada tahun 2012, meskipun saat itu telah terjadi kasus korupsi PON Riau yang melibatkan anggota DPRD Riau, Gubernur Riau dan kepala satuan kerja (Riau Terkini, 12 Juli 2013).

Ketua BPK RI, Hadi Poernomo kemudian menegaskan bahwa kementerian dan lembaga pemerintah yang mendapat opini WTP belum tentu bebas dari korupsi, karena BPK RI selama ini melakukan audit dengan menggunakan metode sampel. Jika BPK RI melakukan audit dengan menggunakan metode populasi maka diharapkan opini audit akan lebih tepat (Vivanews, 30 September 2013). Namun BPK RI belum dapat memastikan kapan metode populasi dapat dijalankan sepenuhnya. Saat ini BPK RI telah menerapkan sistem audit elektronik (*e-audit*) terhadap 25 kementerian (Tempo, 01 November 2013).

Ketua Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), Abraham Samad juga menambahkan bahwa predikat WTP selama ini selalu menjadi alasan institusi pemerintah, terutama pemerintah daerah untuk menghindari pemeriksaan dari aparat penegak hukum (Tempo, 01 November 2013). Kasus suap terhadap auditor BPK RI Perwakilan Jawa Barat atas LKPD Kota Bekasi tahun 2009 membuktikan adanya gejala pemerintah daerah kejar predikat WTP (Infokorupsi, 10 November 2010).

Kasus suap terhadap auditor BPK RI tersebut dapat menimbulkan keraguan masyarakat terhadap kualitas audit. Jika kualitas audit sektor publik tinggi maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan (Irawati,2011). Sementara itu, jika kualitas audit sektor publik rendah maka akan memberikan kelonggaran terhadap lembaga pemerintah untuk melakukan

penyimpangan penggunaan anggaran (Queena, 2012). Oleh karena itu, auditor harus meningkatkan kualitas audit untuk menjaga kepercayaan masyarakat.

Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Januarti dan Faisal (2010) dan Ahmad (2011), yang berfokus untuk mendapatkan bukti empiris mengenai faktor - faktor yang memengaruhi kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah dapat didefinisikan sebagai suatu pelaksanaan audit laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan sesuai dengan SPKN dan kode etik pemeriksa sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan jika terjadi pelanggaran yang dilakukan *auditee*.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada lokasi, waktu, instrumen dan variabel penelitian. Penelitian ini dilakukan di BPK RI Perwakilan Provinsi Riau pada tahun 2014. Instrumen penelitian ini diadopsi dari Efendy (2010), Pramudita (2012) dan Alkam (2013). Variabel independen yang diuji kembali mengenai pengaruhnya terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah yaitu independensi, kompetensi, *moral reasoning* dan skeptisisme profesional auditor pemerintah daerah.

Pertama, independensi merupakan suatu sikap yang mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit (Elder *et al.*, 2010 : 74). Jika auditor memiliki independensi maka auditor dapat memberikan opini audit yang tidak memihak dan terpercaya. Hasil penelitian Ahmad (2011), Septriani (2012), Uwais(2012), Manurung (2012), dan Sari (2012) menunjukkan bahwa independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Sementara itu hasil penelitian Tjun

dkk. (2012) menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kedua, kompetensi merupakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Efendy,2010). Jika auditor memiliki kompetensi maka auditor dapat memberikan opini audit yang tepat dan terpercaya. Hasil penelitian Ahmad (2011), Septriani (2012), Uwais (2012), Sari (2012), dan Tjun dkk. (2012) menunjukkan bahwa kompetensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Sementara itu hasil penelitian Manurung (2012) menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Ketiga, *moral reasoning* merupakan proses yang dialami individu dalam menentukan benar atau salah maupun baik atau buruk yang memengaruhi dirinya dalam menghasilkan suatu keputusan etis (Alkam, 2013). Jika auditor memiliki *moral reasoning* maka auditor dapat memelihara nilai - nilai profesionalnya sehingga dapat memberikan opini audit yang terpercaya. Hasil penelitian Januarti dan Faisal (2010) menunjukkan bahwa *moral reasoning* secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Sementara itu hasil penelitian Mustika dkk. (2013) menunjukkan bahwa *moral reasoning* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Keempat, skeptisisme profesional merupakan sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan (BPK RI, 2007:30). Jika auditor memiliki skeptisisme profesional maka auditor dapat memberikan opini audit yang tepat dan terpercaya. Hasil penelitian Januarti dan Faisal (2010) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional secara

parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Sementara itu hasil penelitian Mustika dkk. (2013) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian di atas, maka permasalahan dalam penelitian ini adalah apakah independensi, kompetensi, *moral reasoning* dan skeptisisme profesional auditor pemerintah secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu, tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh independensi, kompetensi, *moral reasoning* dan skeptisisme profesional auditor pemerintah secara parsial terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi: (1) peneliti untuk menambah wawasan mengenai kualitas audit, (2) peneliti selanjutnya untuk dijadikan sebagai bahan referensi penelitian selanjutnya dan (3) responden untuk dijadikan sebagai informasi agar terus berupaya dalam meningkatkan kualitas audit, khususnya audit atas laporan keuangan pemerintah daerah.

## **TELAAH PUSTAKA**

### **Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Ketidakpercayaan masyarakat terhadap satu atau beberapa auditor dapat merendahkan martabat profesi auditor secara keseluruhan (Ulum, 2012:93). Oleh karena itu, auditor harus meningkatkan kualitas audit untuk mempertahankan kepercayaan masyarakat. Kualitas audit merupakan konsep yang kompleks sehingga belum ada pedoman yang pasti untuk mengukur kualitas audit (Wahyuni, 2013). Menurut DeAngelo (1981) dalam Januarti dan Faisal

(2010), kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk menemukan pelanggaran pada laporan keuangan yang tidak sesuai dengan *Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)*. Sementara itu, Rosnidah (2010) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien.

Kemudian BPK RI (2007) menyatakan bahwa Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) merupakan ukuran kualitas bagi para auditor dalam melaksanakan audit keuangan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. BPK RI (2007) juga menerbitkan kode etik pemeriksa sebagai acuan perilaku auditor dalam melakukan audit. Jadi kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah dapat didefinisikan sebagai suatu pelaksanaan audit laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan sesuai dengan SPKN dan kode etik pemeriksa sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan jika terjadi pelanggaran yang dilakukan *auditee*.

### **Independensi Auditor Pemerintah**

Penjelasan standar umum kedua dalam SPKN mengharuskan auditor untuk memiliki independensi dalam dalam setiap penugasan auditnya. Independensi merupakan suatu sikap yang mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit (Elder *et al.*, 2010 : 74).

Ahmad (2011), Septriani (2012), Uwais(2012), Manurung (2012), dan Sari (2012) menunjukkan bahwa independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Auditor yang independen akan

memberikan opini yang lebih tepat dibanding auditor yang tidak independen (Ahmad, 2011). Kompetensi auditor tidak ada nilainya jika auditor tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti (Elder *et al.*, 2010:5).

Dengan demikian, independensi auditor pemerintah merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Auditor pemerintah yang bersikap independen akan memberikan penilaian yang sebenarnya terhadap laporan keuangan yang diperiksa. Jika laporan keuangan diperiksa dengan keadaan yang sebenarnya, maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat.

### **Kompetensi Auditor Pemerintah**

Penjelasan standar umum pertama dalam SPKN mengharuskan auditor untuk memiliki kompetensi yang memadai dalam setiap penugasan audit. Kompetensi merupakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Efendy, 2010).

Ahmad (2011), Septriani (2012), Uwais (2012), Sari (2012), dan Tjun, dkk (2012) menunjukkan bahwa kompetensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Auditor belum memenuhi persyaratan jika tidak memiliki kompetensi yang memadai dalam bidang audit (Ahmad, 2011). Auditor harus kompeten untuk mengetahui jenis dan jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai opini yang tepat (Arens *et al.*, 2008:5).

Dengan demikian, kompetensi auditor pemerintah merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Dengan memiliki kompetensi, maka auditor pemerintah dapat

melaksanakan audit dengan mudah, benar, dan cepat. Jika auditor jarang melakukan kesalahan dalam melaksanakan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat.

### ***Moral Reasoning* Auditor Pemerintah**

Salah satu cara yang dapat digunakan oleh auditor untuk memelihara nilai-nilai profesionalisme sebagai suatu standar etika atau kode etik adalah dengan mengandalkan pemahaman atas *moral reasoning* (Gaffikin dan Lindawati, 2012). *Moral reasoning* merupakan proses yang dialami individu dalam menentukan benar atau salah maupun baik atau buruk yang memengaruhi dirinya dalam menghasilkan suatu keputusan etis (Alkam, 2013).

Januarti dan Faisal (2010) menunjukkan bahwa *moral reasoning* secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Proses *moral reasoning* yang terjadi pada seorang individu dapat dilihat dari penerapan standar-standar moral oleh individu (Adams, Malone & James, 1995 dalam Gaffikin dan Lindawati, 2012). Auditor yang memahami standar-standar moral akan menyadari mengenai tindakan yang harus dilakukan, khususnya saat menghadapi dilema etika.

Dengan demikian, *moral reasoning* auditor pemerintah merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Melalui *moral reasoning*, auditor pemerintah diharapkan dapat memenuhi tanggung jawab profesionalnya sesuai dengan standar moral. Jika auditor melakukan audit sesuai dengan standar moral maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat.

## Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah

Penjelasan standar umum ketiga dalam SPKN mengharuskan auditor melaksanakan skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional merupakan suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (BPK RI, 2007). Auditor harus senantiasa menggunakan skeptisisme profesional agar auditor dapat menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Januarti dan Faisal (2010) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Auditor harus senantiasa menggunakan skeptisisme profesional agar auditor dapat menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Menurut Gusti dan Ali (2008) terdapat hubungan yang signifikan antara skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini auditor. Auditor harus senantiasa menggunakan skeptisisme profesional untuk mendapatkan bukti audit yang kompeten, sehingga auditor dapat memberikan opini audit yang tepat.

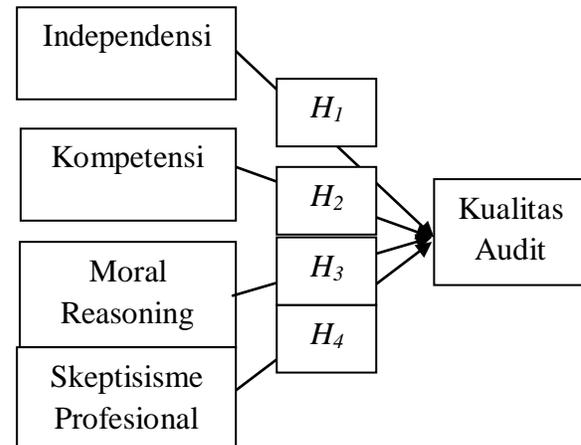
Dengan demikian, skeptisisme profesional auditor pemerintah merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Auditor pemerintah yang memiliki skeptisisme profesional diharapkan dapat mengumpulkan bukti audit yang kompeten. Jika auditor dapat mengumpulkan bukti audit yang kompeten, maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat.

### Model Penelitian

Penelitian ini bermaksud untuk melihat pengaruh independensi terhadap

kualitas audit, pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit dan pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit. Model penelitian dapat dirumuskan seperti yang disajikan pada gambar 1.1 berikut:

**Gambar 1.1 Model Penelitian**



### Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

1. H<sub>1</sub>: Independensi auditor pemerintah berpengaruh terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.
2. H<sub>2</sub>: Kompetensi auditor pemerintah berpengaruh terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.
3. H<sub>3</sub>: *Moral reasoning* auditor pemerintah berpengaruh terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.
4. H<sub>4</sub>: Skeptisisme profesional auditor pemerintah berpengaruh terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel**

Menurut Sugiyono (2010:115) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada BPK RI Perwakilan Provinsi Riau yang berjumlah 53 orang.

Menurut Sugiyono (2010:116) sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *census sampling*.

Menurut Rianse dan Abdi (2012:209) *census sampling* adalah teknik pengambilan sampel dengan cara pengambilan seluruh populasi sebagai sampel penelitian. Jadi sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 53 orang.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner. Jenis kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner tertutup. Kuesioner tertutup merupakan pertanyaan dengan sejumlah jawaban tertentu sebagai pilihan (Nasution, 2011:129). Penyebaran dan pengumpulan kuesioner dilakukan dengan cara mengantar secara langsung kuesioner ke BPK Perwakilan Provinsi Riau.

## **Operasionalisasi Variabel Penelitian**

### **Variabel Dependen (Y)**

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan instrumen dari (Efendy, 2010) yang telah dimodifikasi berdasarkan SPKN untuk mengukur kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah diukur dengan menggunakan pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor pemerintah terhadap bagaimana keakuratan temuan audit, nilai rekomendasi, kejelasan laporan, manfaat audit dan tindak lanjut hasil audit. Semua item instrumen diukur pada skala Likert. Poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah paling rendah dan poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah paling tinggi.

### **Variabel Independen (X)**

#### **1. Independensi Auditor Pemerintah ( $X_1$ )**

Penelitian ini menggunakan instrumen dari (Efendy, 2010) yang telah dimodifikasi berdasarkan SPKN untuk mengukur independensi auditor pemerintah. Independensi auditor pemerintah diukur dengan menggunakan pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor pemerintah terhadap bagaimana auditor bebas dari gangguan pribadi maupun gangguan ekstern. Semua item instrumen diukur pada skala Likert. Poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor pemerintah paling rendah dan poin 5

diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor pemerintah paling tinggi.

## 2. Kompetensi Auditor Pemerintah ( $X_2$ )

Penelitian ini menggunakan instrumen dari (Efendy, 2010) yang telah dimodifikasi berdasarkan SPKN untuk mengukur kompetensi auditor pemerintah. Kompetensi auditor pemerintah diukur dengan menggunakan pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor pemerintah terhadap bagaimana penguasaan standar akuntansi dan audit, wawasan tentang pemerintahan dan peningkatan keahlian. Semua item instrumen diukur pada skala Likert. Poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti kompetensi auditor pemerintah paling rendah dan poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti kompetensi auditor pemerintah paling tinggi.

## 3. Moral Reasoning Auditor Pemerintah ( $X_3$ )

Penelitian ini menggunakan instrumen dari *Multidimensional Ethics Scale (MES)* yang telah dikembangkan oleh Januarti dan Faisal (2010) dalam penelitian Alkam (2013) untuk mengukur *moral reasoning* auditor pemerintah. *Moral reasoning* auditor pemerintah diukur dengan menggunakan pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor pemerintah terhadap bagaimana konstruk moral yang terefleksi dalam MES yaitu *justice/moral equity, relativism, egoism, utilitarianism* dan *deontology/contractual*. Semua item instrumen diukur pada skala semantic differensial. Poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti *moral reasoning* sangat negatif dan poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti *moral reasoning* sangat positif.

## 4. Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah ( $X_4$ )

Penelitian ini menggunakan instrumen dari Hurt, *et.al.* (2008) dalam penelitian Pramudita (2012) untuk mengukur skeptisisme profesional auditor pemerintah. Skeptisisme profesional auditor pemerintah diukur dengan menggunakan pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor pemerintah terhadap bagaimana pikiran selalu bertanya, suspensi pada penilaian, pencarian pengetahuan, pemahaman interpersonal, percaya diri, dan penentuan diri. Semua item instrumen diukur pada skala Likert. Poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti skeptisisme profesional auditor pemerintah paling rendah dan poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti skeptisisme profesional auditor pemerintah paling tinggi.

## Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis kuantitatif. Adanya hipotesis yang diajukan menguatkan asumsi bahwa penelitian kuantitatif bermaksud untuk melihat keterkaitan antar variabel (Rianse dan Abdi, 2012:19). Alat statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda dengan menggunakan program *SPSS* versi 17. Pengujian yang dilakukan dalam menganalisis data adalah statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, uji hipotesis t dan koefisien determinasi ( $R^2$ ).

Statistik deskriptif merupakan statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa

bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono,2010:206). Kemudian analisis regresi linier berganda harus memenuhi uji asumsi klasik. Beberapa syarat yang harus dipenuhi analisis regresi linier berganda adalah kedua variabel terdistribusi normal, tidak mengalami multikolinieritas, tidak mengalami heteroskedastisitas, dan tidak mengalami autokorelasi (Sufren dan Yonathan, 2013:102).

Model regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini disajikan dalam persamaan berikut ini :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e$$

Untuk menguji ada tidaknya pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen maka dilakukan uji t. Uji t dilakukan dengan membandingkan  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ . Menurut Junaidi (2010) penentuan  $t_{tabel}$  dapat diperoleh dengan cara melihat df (*degree of freedom*), melalui persamaan sebagai berikut :

$$t_{tabel} = n - k - 1; \alpha/2$$

Kriteria pengambilan keputusannya adalah jika nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, sedangkan jika nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak.

Kemudian terakhir, koefisien determinasi ( $R^2$ ) dilakukan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam penelitian dapat menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2009: 87).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Responden

Dari seluruh kuesioner yang disebar, kuesioner yang mendapat respon dan dapat diolah adalah berjumlah 43 kuesioner (81.13%) dan yang tidak mendapat respon adalah berjumlah 10 kuesioner (18.87%). Kuesioner tidak mendapat respon karena adanya pegawai yang dinas ke luar kota pada saat penyebaran kuesioner dilakukan.

### Hasil Statistik Deskriptif

Tabel 1.1 Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	Rata-Rata Teoritis	Rata-Rata Aktual
Kualitas Audit	21	27.6512
Independensi	18	22.6047
Kompetensi	18	21.8372
Moral Reasoning	36	46.0698
Skeptisisme Profesional	45	58.8837

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Auditor BPK RI cenderung memiliki kualitas audit, independensi, kompetensi, *moral reasoning* dan skeptisisme profesional yang tinggi karena nilai rata-rata aktual > rata-rata teoritis.

### Hasil Uji Asumsi Klasik

### Hasil Uji Normalitas

Tabel 1.2 Hasil Uji Normalitas

Variabel	Asymp.Sig (2-Tailed)
Kualitas Audit	0.127
Independensi	0.292
Kompetensi	0.086
Moral Reasoning	0.181
Skeptisisme Profesional	0.182

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Nilai *asympt.sig (2-tailed)* setiap variabel dalam penelitian ini > 0.05. Artinya model regresi linier berganda terdistribusi normal (Sufren dan Yonathan, 2013:68).

### Hasil Uji Multikolinieritas

Tabel 1.3 Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Independensi	0.506	1.976
Kompetensi	0.399	2.509
Moral Reasoning	0.457	2.188
Skeptisisme Profesional	0.321	3.119

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Nilai *tolerance* untuk setiap variabel independen di antara 0.0–1. Nilai *VIF* juga <10. Artinya model regresi linier berganda tidak mengalami multikolonieritas (Sufren dan Yonathan, 2013:110).

### Hasil Uji Heteroskedastisitas

Tabel 1.4 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Unstandardized Residual	Independensi	Kompetensi	Moral Reasoning	Skeptisisme Profesional
Sig. (2-tailed)	0.629	0.956	0.917	0.941

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Nilai Unstandardized Residual Asymp. Sig. untuk setiap variabel independen > 0,05. Artinya model regresi linier berganda tidak mengalami heteroskedastisitas (Priyatno,2010:84).

### Hasil Uji Autokorelasi

Tabel 1.5 Hasil Uji Autokorelasi

Model	Durbin-Watson
1	1.347

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Nilai Durbin-Watson adalah sebesar 1.347. Artinya model regresi linier tidak mengalami autokorelasi karena  $1 < DW < 3$  (Sufren dan Yonathan, 2013:109).

### Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 1.6 Hasil Analisis Regresi Berganda

Model	B
1 (Constant)	0.641
Independensi	0.310
Kompetensi	0.340
Moral Reasoning	0.255
Skeptisisme Profesional	0.014

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Persamaan regresi linear berganda dapat ditentukan sebagai berikut:

$$Y = 0,641 + 0,310 X_1 + 0,340 X_2 + 0,255 X_3 + 0,014 X_4 + e$$

### Hasil Uji Hipotesis

Diketahui nilai  $t_{\text{tabel}}$  pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) sebagai berikut:

$$t_{\text{tabel}} = 43 - 4 - 1 ; 0,05$$

$$t_{\text{tabel}} = 38 ; 0,05$$

$$t_{\text{tabel}} = 2,024$$

## **Pengaruh Independensi Auditor Pemerintah terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (H<sub>1</sub>)**

Tabel 1.7 Hasil Uji Hipotesis Pertama

<b>Hipotesis</b>	<b>t<sub>hitung</sub></b>	<b>Signifikan</b>
H <sub>1</sub>	2.515	0.016

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Pengaruh independensi auditor pemerintah terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah diperoleh dengan nilai  $t_{hitung} 2.515 > t_{tabel} 2.024$  dan taraf signifikan  $0.016 < \alpha 0.05$ . Artinya independensi auditor pemerintah secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil uji hipotesis pertama ini tidak mendukung hasil penelitian dari Tjun, dkk (2012) yang menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun hasil uji hipotesis pertama ini mendukung hasil penelitian dari Ahmad (2011) yang menunjukkan bahwa independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

## **Pengaruh Kompetensi Auditor Pemerintah terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (H<sub>2</sub>)**

Tabel 1.8 Hasil Uji Hipotesis Kedua

<b>Hipotesis</b>	<b>t<sub>hitung</sub></b>	<b>Signifikan</b>
H <sub>2</sub>	2.430	0.020

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Pengaruh kompetensi auditor pemerintah terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah diperoleh dengan nilai  $t_{hitung} 2.430 > t_{tabel} 2.024$  dan taraf signifikan  $0.020 < \alpha 0.05$ . Artinya kompetensi auditor pemerintah secara parsial berpengaruh signifikan terhadap

kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil uji hipotesis kedua ini tidak mendukung hasil penelitian dari Manurung (2012) yang menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun hasil uji hipotesis kedua ini mendukung penelitian dari Ahmad (2011) yang menunjukkan bahwa kompetensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

## **Pengaruh Moral Reasoning Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (H<sub>a3</sub>)**

Tabel 1.9 Hasil Uji Hipotesis Ketiga

<b>Hipotesis</b>	<b>t<sub>hitung</sub></b>	<b>Signifikan</b>
H <sub>3</sub>	4.431	0.000

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Pengaruh *moral reasoning* auditor pemerintah terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah diperoleh dengan nilai  $t_{hitung} 4.431 > t_{tabel} 2.024$  dan taraf signifikan  $0.000 < \alpha 0.05$ . Artinya *moral reasoning* auditor pemerintah berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil uji hipotesis ketiga tidak mendukung hasil penelitian dari Mustika dkk. (2013) yang menunjukkan bahwa *moral reasoning* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis ketiga ini mendukung penelitian dari Januarti dan Faisal (2010) yang menunjukkan bahwa *moral reasoning* secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

## Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (H<sub>a4</sub>)

Tabel 1.10 Hasil Uji Hipotesis Keempat

Hipotesis	t <sub>hitung</sub>	Signifikan
H <sub>4</sub>	0.299	0.767

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Pengaruh skeptisisme profesional auditor pemerintah terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah diperoleh dan nilai  $t_{hitung} 0.299 < t_{tabel} 2.024$  dan taraf signifikan  $0.767 > \alpha 0.05$ . Artinya skeptisisme profesional auditor pemerintah tidak berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian hipotesis keempat tidak mendukung hasil penelitian dari Januarti dan Faisal (2010) yang menunjukkan bahwa skeptisisme profesional secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini juga tidak sejalan dengan teori yang dikemukakan BPK RI dalam penjelasan standar umum ketiga SPKN, yang menuntut auditor melaksanakan skeptisisme profesional. Kondisi tersebut terjadi karena masalah skeptisisme di dalam melakukan audit telah dianggap sebagai hal yang biasa dan harus siap untuk diselesaikan dengan baik. Hasil pengujian hipotesis keempat ini mendukung penelitian dari Mustika dkk. (2013).

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

Tabel 1.11 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.893 <sup>a</sup>	.797	.776	1.24761

Sumber: Data Olahan SPSS, 2014

Nilai (R<sup>2</sup>) sebesar 0.776. Angka ini memberi pengertian bahwa sebesar 77.6% kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah dipengaruhi oleh independensi, kompetensi, *moral reasoning* dan skeptisisme profesional auditor pemerintah, sedangkan 22.4% dipengaruhi oleh variabel lainnya yang tidak termasuk dalam model regresi ini.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan dengan menggunakan Program SPSS versi 17, dihasilkan kesimpulan sebagai berikut: independensi auditor pemerintah terbukti berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah, kompetensi auditor pemerintah terbukti berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah, *moral reasoning* auditor pemerintah terbukti berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah dan skeptisisme profesional auditor pemerintah terbukti tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

### Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki keterbatasan diantaranya :hanya dilakukan di BPK RI Perwakilan Provinsi Riau, sehingga kurang mampu menggeneralisasi pengukuran kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini juga hanya menggunakan metode survey melalui kuesioner, tanpa melakukan wawancara dan terlibat langsung dalam aktivitas instansi, sehingga kesimpulan yang dikemukakan hanya berdasarkan pada data yang terkumpul melalui instrumen secara tertulis.

## Rekomendasi

Penulis memberikan rekomendasi agar peneliti selanjutnya dapat memperluas area survey penelitian dan menggunakan metode wawancara.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, dkk. 2011. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksa terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Pada Inspektorat Kabupaten Kasaman. *Jurnal Akuntansi Manajemen*. Vol. 6.No. 2 Desember Hal. 63 – 73. Politeknik Negeri. Medan.
- Alkam, Rahayu. 2013. Pengaruh Moral Reasoning Auditor Pemerintah terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Arens, Alvin A, Ronald J Elder and Mark S Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance : Pendekatan Terintegrasi*. Edisi kedua belas. Jilid 1. Terjemahan: Gina Gania. Jakarta: Erlangga.
- Efendy, M. T. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo). *Tesis Magister Sains Akuntansi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Elder, R.J., Mark S.B. and Alvin A.A. 2010. *Jasa Audit dan Assurance : Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia)*. Buku 1. Terjemahan: Amir Abadi Jusuf. Jakarta: Salemba Empat.
- Faisal. 2007. Investigasi Tekanan Pengaruh Sosial dalam Menjelaskan Hubungan Komitmen dan Moral Reasoning terhadap Keputusan Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi XMakassar*.
- Graffikin, Michael dan ASL Lindawati. 2003. *The Moral reasoning of Public Accountants in the Development of a Code of Ethics: The Case of Indonesia*. *Australasian Accounting Business and Finance Journal* Vol. 6.No. 1.
- Gusti, Maghfirah dan 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 12 Pontianak*.
- Irawati, S.T.N. 2011. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Makassar. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Januarti, Indira dan Faisal. 2010. Pengaruh Moral Reasoning dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Manurung, Rahmadani P.E. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit ( Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Bandung). *Jurnal Institut Manajemen Telkom*.
- Mustika, Sulastri, Dandes Rifa dan Herawati. 2013. Pengaruh Moral Reasoning dan Skeptisisme Professional Auditor Pemerintah terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kota

- Padang. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Bung Hatta*. Vol. 3. No 1.
- Pramudita, Ginda Bella. 2012. Pengaruh Pengalaman dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor Kantor Akuntan Publik. *Skripsi*. Universitas Pasundan. Bandung.
- Queena, Precilia Prima. 2012. Analisis Faktor- Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/ Kabupaten di Jawa Tengah. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang. .
- Rosnidah, Ida. 2010. Kualitas Audit: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi*. Volume XIV/03/September/2010. Jakarta: Candi Mas Metropole.
- Sari, Ricca Rosalina. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit ( Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. *Juraksi* Vol.1 No.2 Februari 2012.
- Septriani, Yossi. 2012. Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit Studi Kasus Auditor KAP di Sumatera Barat. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen Politeknik Negeri Padang* Vol. 7 No. 2 Desember 2012 Hal.78-100.
- Sufren dan Yonathan Natanael. 2013. *Mahir Menggunakan SPSS Secara Otodidak*. Jakarta: Gramedia.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- Tjun, Marpaung dan Setiawan. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Laporan Penelitian*. Universitas Kristen Maranatha.
- Ulum, Ihyaul. 2012. *Audit Sektor Publik*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Uwais, Fachri. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Jakarta Pusat. *Jurnal*. [Online]. (<https://www.google.com>., diakses tanggal 01 Oktober 2013).
- Wahyuni, Rizki. 2013. Pengaruh Independensi, Kompetensi, Profesionalisme, dan Sensitivitas Etika Profesi terhadap Kualitas Audit ( Studi Kasus Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Yusuf, M. 2012. *Langkah Pengelolaan Aset Daerah Menuju Pengelolaan Keuangan Daerah Terbaik*. Jakarta: Salemba Empat.
- BPK RI. 2007. Peraturan BPK RI No 01 Tahun 2007 Tentang *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*.
- BPK RI. 2008. *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan*. Komite Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Jakarta.
- BPK RI. 2011. Peraturan BPK RI No 02 Tahun 2011 Tentang *Kode Etik Badan Pemeriksa Keuangan*.
- \_\_\_\_\_. 2013. *Ihtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2012: Buku 2 Pemeriksaan Keuangan*. (<http://www.bpk.go.id/web/files/2013/04/Buku-II-LK.pdf>, diakses tanggal 01 Oktober 2013).

BPKP. 2009. *Auditing*. Edisi Kelima. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. Jakarta.

Infokorupsi. 2010. *Kasus Suap Auditor BPK Jabar: Terancam Hukuman, 2 PNS Bekasi Seret Atasan*. [Online]. (<http://infokorupsi.com/id/korupsi.php?ac=7817&l=kasus-suap-auditor-bpk-jabar-terancam-hukuman-2-pns-bekasi-seret-atasan>, diakses tanggal 01 Oktober 2013).

Kompas.2012. *Opini WTP Belum Tentu Bebas Korupsi*. [Online]. (<http://www.bpk.go.id/web/?p=13302>, diakses tanggal 01 Oktober 2013).

\_\_\_\_\_. *Suap Itu Perintah Wali Kota*. [Online].

(<http://regional.kompas.com/read/2012/02/03/11044193/Suap.Itu.Perintah.Wali.Kota.>, diakses tanggal 01 Oktober 2013).

\_\_\_\_\_. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang *Keuangan Negara*.

Riau Terkini. 2013. *BPK Sebut Opini WTP Belum Tentu Bebas Korupsi*. [Online]. (<http://riauterkini.com/hukum.php?arr=62217>, diakses tanggal 01 Oktober 2013).

Tempo, Koran. 2013. *25 Kementerian Diaudit Secara Elektronik*. [Online]. (<http://www.bpk.go.id/web/?p=15446>, diakses tanggal 02 November 2013)