

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KUALITAS AUDIT DENGAN *REWARD* SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI (STUDI PADA APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH DI INSPEKTORAT DAERAH KABUPATEN SE EKS KARESIDENAN BANYUMAS)

Oleh:

Chusnul Chotimah Safitri¹⁾, Havid Sularso¹⁾, Yanuar E. Restianto¹⁾

E-mail: chusnulgirl@gmail.com

¹⁾Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman

ABSTRACT

The purposes of this research was to found out the effects of competence, independence, professionalism, skepticism, job experience, comprehension of governance audit standard toward the audit quality and also to find out the effect of moderating variable (reward) between competence, independence, professionalism, skepticism, job experience, comprehension of governance audit standard toward the audit quality. The samples in this research are 58 Auditor on Inspektorat Region Office of Banyumas Ex-residence who selected through census method. Data analysis research was used with multiple linear regression model and MRA (Moderated Regression Analysis). The results showed that (1) competence, independence, professionalism, skepticism, job experience, and comprehension of governance audit standard significantly affects toward the audit quality of Auditor on Inspektorat Region Office of Banyumas Ex-residence (2) reward was not moderate the relationship between competence, independence, professionalism, skepticism, job experience, and comprehension of governance audit standard toward the audit quality of Auditor on Inspektorat Region Office of Banyumas Ex-residence. This matter because the examined reward that was reward non moneter.

Keywords: *Competence, independence, professionalism, skepticism, job experience, comprehension of governance audit standard, reward, audit quality.*

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Auditor pemerintah merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksaan pemerintah, bertugas untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan dan audit terhadap kinerja lembaga pemerintah. Di Indonesia, lembaga yang bertanggungjawab atas pemeriksaan adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jenderal yang ada pada setiap departemen pemerintah (Rahayu dan Suhayati, 2010). Menurut Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), “Pemeriksa adalah orang yang melaksanakan tugas

pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)”. Oleh karena itu, lembaga tertinggi yang bertanggungjawab atas pemeriksaan pemerintah secara eksternal adalah Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK). Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) merupakan bentuk perwujudan dari pasal 23 ayat 5 Undang-Undang Dasar 1945 yaitu, “Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang pengaturannya ditetapkan dengan undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR)” (Haryono Yusuf, 2001).

Selanjutnya menurut Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), “Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan kredibilitas dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara”. Penerapan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) wajib dilakukan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dalam setiap pemeriksaan yang dilakukan terhadap lembaga pemerintahan. Diharapkan dengan penerapan standar tersebut akan menjamin mutu pelaksanaan pemeriksaan, keandalan, kredibilitas maupun realibilitas informasi yang dilaporkan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP). Tujuan pemeriksaan yang dilakukan untuk memastikan bahwa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan telah dilakukan secara memadai sesuai dengan regulasi atau aturan yang ditetapkan dalam rangka mewujudkan terciptanya akuntabilitas, transparansi serta *good governance*.

Terkait dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat daerah berfungsi sebagai pemeriksa internal yang melakukan pengawasan dan pemeriksaan atas penerapan peraturan perundang-undangan tersebut di pemerintah daerah. Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat daerah diharapkan dapat melakukan pengawasan berkaitan dengan penggunaan dan pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Pengawasan ini berkaitan dengan penilaian atas tingkat ekonomi, efisiensi, efektivitas serta kesesuaian dengan peraturan undang-undang pemerintah atas penggunaan dan pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Selain melakukan pengawasan terhadap penggunaan dan pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat daerah sebaiknya juga melakukan pengawasan terhadap Sistem Pengendalian Internal (SPI) pemerintah daerah. Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2012 yang dilaporkan BPK menyatakan, kelemahan SPI yang terjadi di lembaga pemerintah terkait: (1) kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, (2) kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan (3) kelemahan atas struktur pengendalian intern. Sedangkan berdasarkan hasil temuan audit BPK atas pemeriksaan laporan keuangan Kabupaten Eks Karesidenan Banyumas dengan indikasi adanya kerugian yang dialami keuangan negara pada tahun 2011 adalah Kabupaten Banjarnegara 17 temuan, Kabupaten Purbalingga 11 temuan, Kabupaten Banyumas 6 temuan, dan Kabupaten Cilacap 22 temuan. Oleh karena itu, Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat daerah seharusnya dapat melakukan pemeriksaan secara memadai sehingga kualitas penyajian laporan keuangan daerah semakin baik. Penilaian terhadap kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah daerah, salah satunya dapat dilihat dari kualitas audit pemeriksaannya.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka dapat dirumuskan masalah yang menjadi fokus dalam penelitian ini adalah (1) apakah kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas? dan (2) apakah *reward* memoderasi pengaruh antara kompetensi, independensi, *profesionalisme*, *skeptisisme*, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah (1) untuk menganalisis pengaruh kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas dan (2) untuk menganalisis pengaruh *reward* sebagai moderasi antara kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas.

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan manfaat yaitu (1) bagi pengembangan ilmu: memberikan manfaat untuk memberikan tambahan informasi dan pengetahuan, serta pengembangan ilmu akuntansi di bidang auditing, (2) bagi Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas: memberikan kontribusi untuk Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas, khususnya bagi Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat daerah dalam meningkatkan kinerja auditnya sebagai pemeriksa internal, (3) bagi pihak akademisi: digunakan sebagai bahan penambah wawasan, pengetahuan dan pembendaharaan pustaka atau literatur serta sebagai referensi penulisan karya ilmiah sejenis atau penelitian di bidang yang sama.

II. LANDASAN TEORI

2.1 Kompetensi

Penjelasan Pernyataan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam (SA Seleksi 210, PSA No.4) menjelaskan audit harus dilaksanakan oleh seorang auditor yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis serta pengalaman yang memadai dalam bidang auditing.

2.2 Independensi

Dalam Pernyataan SPAP (SA Seleksi 220, PSA No.4) auditor dikatakan bersikap independen jika tidak memihak kepada kepentingan siapapun, sebab jika hal tersebut dilakukan bagaimanapun tingkat kompetensi yang dimilikinya apabila tidak independen maka auditor akan kehilangan sikap mempertahankan kebebasan pendapatnya.

2.3 Profesionalisme

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara Pernyataan No. 1 mengenai Standar Umum paragraf 28 (dua puluh delapan) dikatakan bahwa *profesionalisme* auditor berkaitan dengan kewajiban yang harus dilakukan auditor untuk menggunakan kemahirannya secara profesional, cermat dan seksama serta senantiasa memelihara integritas, objektivitas dan independensi dalam setiap aspek pemeriksaannya.

2.4 Skeptisisme

Dalam pernyataan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam (SA Seleksi 316, PSA No.32) paragraf 16 (enam belas) *skeptisisme* profesional mencakup sikap auditor yang tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang tidak jujur, namun juga tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang tidak diragukan lagi kejujurannya.

2.5 Pengalaman Kerja

Pengalaman kerja auditor yang dimaksud disini adalah lamanya waktu maupun banyaknya jam terbang pemeriksaan atau penugasan audit yang pernah dilakukan oleh auditor.

2.6 Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Penetapan Standar Akuntansi Pemerintah diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 24 Tahun 2005. Dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 24 Tahun 2005 menyatakan, “Standar Akuntansi Pemerintah yang sering disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan salah satu standar yang digunakan sebagai acuan dalam pemeriksaan keuangan di lingkungan pemerintah. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Pemeriksaan keuangan tersebut bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, terhadap semua hal yang bersifat material sesuai dengan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komperhensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Dalam Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik (BPK-RI) Indonesia No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), dijelaskan dalam Standar Pemeriksaan Pernyataan No. 3 pada paragraf 4 (empat) dikatakan bahwa, “Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PABU) untuk sektor pemerintah adalah Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)”.

2.7 Reward

Atiek Sri Purwati (2007) menjelaskan bahwa ada dua macam penghargaan yang dapat digunakan yaitu: (1) Penghargaan intrinsik adalah penghargaan yang timbul akibat dari perasaan mampu, prestasi, pemenuhan diri dan kebanggaan dalam bekerja dan (2) penghargaan ekstrinsik adalah penghargaan yang mempunyai bentuk tertentu dan dijadikan sebagai penguat motivasi yang dikendalikan oleh perusahaan. Penguatan bentuk penghargaan ekstrinsik yang sering diterapkan oleh perusahaan seperti, promosi atau sistem pengupahan rata-rata, kenaikan gaji dan bonus, perencanaan bonus kelompok, pembayaran gaji berdasarkan penilaian keahlian, peningkatan gaji secara keseluruhan dan pemberian program keuntungan.

2.8 Kualitas Audit

Definisi De Angelo (1981) dalam Alim, Hapsari, Purwanti (2007), Ahmad dkk. (2011) serta Mabruki dan Winarna (2010) menyatakan, “Kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya”.

2.9 Hipotesis

Berdasarkan uraian pada latar belakang permasalahan dan hasil telaah pustaka, penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut :

H_1 = Kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja, dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H_2 = *Reward* memoderasi pengaruh antara kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja, dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit.

III. METODE PENELITIAN

3.1 Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian pengujian hipotesis dengan menggunakan metode survei (*survey methods*). Objek penelitian ini adalah kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja, pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), *reward* dan kualitas audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Populasi penelitian ini adalah seluruh Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas berjumlah 58 orang. Sedangkan sampel penelitian ini menggunakan pemilihan sampel jenuh (*sensus*). Jenis data yang digunakan pada penelitian ini adalah data primer. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan kuisisioner dan wawancara. Jawaban responden terhadap pertanyaan dalam kuisisioner penelitian ini diukur dengan menggunakan metode pengukuran skala guttman. Skala guttman digunakan untuk mendapatkan jawaban yang tegas, terdiri dari dua alternatif yaitu jawaban tertinggi jawaban (Ya) dengan nilai 1 (satu) dan jawaban terendah (Tidak) dengan nilai 0 (nol) (Suliyanto, 2011).

3.2 Teknik Analisis Data

Untuk menguji hipotesis pertama, maka penelitian ini menggunakan model penelitian analisis regresi linear berganda.

$$Y = \alpha + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + b_5 X_5 + b_6 X_6 + e$$

Sedangkan untuk menguji hipotesis kedua, maka digunakan analisis regresi variabel moderasi dengan metode interaksi atau *Moderated Regression Analysis (MRA)*.

$$Y = \alpha + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + b_5 X_5 + b_6 X_6 + b_7 Z + b_8 X_1 Z + b_9 X_2 Z + b_{10} X_3 Z + b_{11} X_4 Z + b_{12} X_5 Z + b_{13} X_6 Z + e$$

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Analisis Data

a. Uji Validitas

Berdasarkan hasil pengujian validitas terbukti bahwa nilai koefisien korelasi r_{hitung} *product moment* setiap item pernyataan kuesioner dari masing-masing variabel penelitian lebih besar daripada nilai kritis (r_{tabel}) sebesar 0,361 pada tingkat kepercayaan 95%. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa seluruh item pernyataan dinyatakan *valid* (dapat dilihat pada Lampiran 1).

b. Uji Reliabilitas

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa masing-masing variabel penelitian menunjukkan nilai *cronbach's alpha* lebih besar daripada nilai kritis (r_{tabel}) sebesar 0,361 dan menunjukkan nilai *cronbach's alpha* diatas 0,60 untuk setiap variable, sehingga seluruh item pernyataan dinyatakan *reliable* (dapat dilihat pada Lampiran 2).

4.2 Uji Asumsi Klasik

1). Uji Normalitas

Hasil perhitungan uji normalitas data dapat dilihat pada tabel dibawah ini, dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai *Asymptotic Sign* sebesar 0,0675 lebih besar dari nilai alphanya ($\alpha = 0,05$), sehingga distribusi data pada variabel penelitian tersebut adalah berdistribusi normal.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		58
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000
	Std. Deviation	,9366
Most Extreme Differences	Absolute	,1709
	Positive	,1250
	Negative	-,1709
Kolmogorov-Smirnov Z		1,3016
Asymp. Sig. (2-tailed)		,0675

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

2). Uji Multikolinearitas

Berdasarkan hasil perhitungan uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel dibawah ini, dari tabel tersebut dapat diketahui bahwa nilai VIF untuk masing-masing variabel menunjukkan VIF kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas antar variabel bebasnya.

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Kompetensi	,7200	1,3889
	Independensi	,7804	1,2815
	Profesionalisme	,7932	1,2607
	Skeptisisme	,9146	1,0934
	Pengalaman Kerja	,7288	1,3721
	Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah	,7267	1,3761
	Reward	,7187	1,3914

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

3). Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan hasil perhitungan uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada tabel dibawah ini, dari tabel tersebut dapat diketahui bahwa nilai signifikansi untuk masing-masing variabel nilai Sig. > alpha (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat heteroskedastisitas dalam model penelitian yang digunakan.

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,8148	,2215		3,6791	,0006
	Kompetensi	-,0145	,0232	-,0894	-,6238	,5356
	Independensi	-,0527	,0333	-,2180	-1,5835	,1196
	Profesionalisme	-,0567	,0306	-,2528	-1,8511	,0701
	Skeptisisme	,0182	,0286	,0809	,6360	,5277
	Pengalaman Kerja	,0230	,0312	,1049	,7366	,4648
	Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah	-,0482	,0324	-,2120	-1,4856	,1437
	Reward	-,0125	,0369	-,0484	-,3376	,7371

a. Dependent Variable: residu

4.3 Pengujian Hipotesis

1) Pengujian Hipotesis Pertama

Berdasarkan tabel hasil perhitungan *software SPSS 17.0 for Windows* (dapat dilihat pada Lampiran 3) diperoleh nilai F hitung sebesar 24,2533, sedangkan nilai F tabel sebesar 2,2826. Jadi nilai F hitung (24,2533) > nilai F tabel (2,2826) dengan nilai Sig. sebesar 0,000 lebih kecil dari ($\alpha=0,05$), sehingga secara simultan terdapat pengaruh yang signifikan, hipotesis pertama diterima. Sedangkan berdasarkan hasil pengujian uji t dengan menggunakan *software SPSS 17.0 for Windows*, diketahui bahwa nilai t hitung dari masing-masing variabel (dapat dilihat pada Lampiran 3) lebih besar dari nilai t tabel sebesar 2,0076 dengan Sig. \leq 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi (X_1), independensi (X_2), profesionalisme (X_3), skeptisisme (X_4), pengalaman kerja (X_5), pemahaman standar akuntansi pemerintah (X_6) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (Y), terdukung dalam penelitian ini.

2) Pengujian Hipotesis Kedua

Hasil pengujian regresi moderasi dengan menggunakan bantuan *software SPSS 17.0 for Windows* dari masing-masing variabel (dapat dilihat pada Lampiran 4) nilai t hitung untuk masing-masing interaksi variabel penelitian dengan kualitas audit adalah $t_{hitung} \geq -t_{tabel}$ sebesar -2,014 dengan Sig. > 0,05. Dengan demikian pernyataan bahwa *reward* memoderasi pengaruh antara kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas audit, tidak didukung dalam penelitian ini.

4.4 Pembahasan

Hasil pengujian menunjukkan kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja, dan pemahaman standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tercapainya kualitas audit yang baik dan berkualitas dapat terwujud apabila Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas memiliki kompetensi keahlian yang memadai dalam audit pemerintah, memiliki sikap independensi dan profesionalisme dalam mempertahankan objektivitas dan integritas dalam setiap aspek pemeriksaan, meningkatkan sikap skeptisisme dengan menggunakan pengalaman pemeriksaan yang telah dimiliki sehingga kesalahan pemeriksaan akan semakin kecil, serta meningkatkan pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) untuk memberikan keyakinan memadai bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai standar pelaporan dan aturan-aturan yang terdapat dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Lubis (2010) yang menunjukkan bahwa independensi, standar pelaporan, pendidikan berkelanjutan dan keahlian auditor secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ahmad dkk. (2011) yang menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut dapat terjadi karena aparat pengawas internal inspektorat telah memiliki pengetahuan yang memadai mengenai standar pemeriksaan, pengetahuan mengenai lingkup entitas, keterampilan berkomunikasi dan keterampilan memadai yang dapat digunakan dalam pemeriksaan (SPKN, Standar Pemeriksaan pernyataan No. 1, Standar Umum Paragraf 10), sehingga pemeriksaan audit yang dilakukan memiliki kualitas sesuai dengan standar pemeriksaan.

Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Lubis (2010) yang menemukan bukti bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit auditor Inspektorat Provinsi. Hal ini mengindikasikan bahwa Aparat Pengawas Internal Inspektorat telah mampu melaksanakan tugas dan tanggungjawab pemeriksaan dengan bersikap independen (bebas dari pengaruh atau mandiri) dalam mempertimbangkan fakta yang ditemui dalam pemeriksaan

yang dapat memengaruhi kualitas audit pengawas internal. Hal ini didukung dengan pernyataan Arens dan Mark S Benslev (2004) menyatakan bahwa nilai auditing sangat tergantung dari persepsi publik terhadap independensi yang dimiliki auditor. Atau dengan kata lain semakin independen seorang auditor maka diharapkan kualitas pemeriksaan semakin berkualitas karena pemeriksaan bertujuan untuk kepentingan umum.

Profesionalisme berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Sadeli (2008) yang menyimpulkan bahwa profesionalisme auditor pemerintah berpengaruh terhadap pelaksanaan audit pemerintah. Hal ini membuktikan bahwa semakin tinggi komitmen profesional auditor dalam melakukan pemeriksaan, maka diharapkan dapat menjamin tujuan pemeriksaan yang berkualitas dapat tercapai. Hal ini didukung dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara Pernyataan No. 1 mengenai Standar Umum Paragraf 28 yang menyatakan auditor secara profesional wajib menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama dalam jenis dan lingkup pemeriksaan yang akan dilakukan, sehingga diharapkan hasil pekerjaan audit menjadi lebih baik.

Skeptisisme berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Januarti dan Faisal (2010) yang menyimpulkan bahwa skeptisisme berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan semakin meningkat sikap skeptisisme Aparat Pengawas Internal Pemerintah diharapkan evaluasi terhadap bukti pemeriksaan audit semakin kritis sehingga dapat mengurangi tingkat kesalahan dalam melakukan pemeriksaan, maka diharapkan kualitas pemeriksaan audit akan meningkat. Hal ini didukung dengan pernyataan Kee dan Knox's (1970) yang mengatakan bahwa salah satu faktor yang memengaruhi sikap skeptisisme auditor adalah situasi audit, jika risiko audit tinggi maka auditor akan meningkatkan sikap skeptisisme auditor.

Pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Winarna dan Mabruhi (2010) yang menyimpulkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas audit di lingkungan pemerintah daerah. Hal ini membuktikan bahwa semakin banyak penugasan pemeriksaan yang dilakukan aparat pemeriksa internal, maka tingkat kompetensi serta keahlian dan kemahiran dalam setiap pemeriksaan akan meningkat, sehingga kualitas pemeriksaan yang dilakukan akan semakin berkualitas. Hal ini didukung dengan pernyataan Libby dan Frederick (1990) yang menyatakan bahwa semakin banyak pengalaman auditor, maka auditor akan semakin kritis menghasilkan berbagai macam dugaan terhadap bukti audit yang ditemukan, sehingga diharapkan kemungkinan auditor menemukan kecurangan akuntansi akan semakin besar.

Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lubis (2010) yang menyimpulkan bahwa pelaporan hasil audit yang dilakukan auditor salah satunya mengacu pada pemahaman auditor atas bentuk pelaporan apakah telah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintah akan memengaruhi kualitas audit terkait pemeriksaan

atas laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang dijadikan acuan dalam membentuk laporan keuangan daerah, karena pemeriksaan atas laporan keuangan daerah berdasarkan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PABU), sedangkan PABU untuk sektor pemerintah adalah Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) (SPKN, Standar Pemeriksaan Pernyataan No.3, pada paragraf 4).

Reward tidak memoderasi pengaruh antara kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa *reward intrinsic* atau non moneter tidak mampu memperkuat pengaruh antara kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit dikarenakan pemeriksa internal di lingkungan pemerintah daerah melakukan pekerjaan atau tugas pemeriksaan secara normatif berdasarkan peraturan perundang-undangan, pedoman dan kriteria-kriteria standar pemeriksaan tertentu yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Hasil ini sejalan dengan penelitian Condly et al (2003) dalam Marganingsih dan Martani (2009) menyimpulkan bahwa imbalan non moneter tidak mampu meningkatkan kinerja individu organisasi. Selanjutnya dalam penelitian (Riedel et al (1998) dalam Breaux (2004)) dalam Marganingsih dan Martani (2009) mengatakan bahwa jika seseorang mendapatkan imbalan moneter, maka orang tersebut akan memiliki komitmen individu dalam organisasi lebih besar jika dibandingkan dengan seseorang yang tidak menerima imbalan moneter.

Namun demikian, penelitian Dalmy (2009) menyimpulkan bahwa *reward* moneter tidak dapat memoderasi hubungan antara Sumber Daya Manusia (SDM), komitmen dan motivasi dengan kinerja auditor di lingkungan Inspektorat Jambi. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan Marganingsih dan Martani (2009) yang menyimpulkan bahwa *reward* moneter tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Marganingsih dan Martani (2009) menyatakan imbalan moneter yang diterima auditor belum cukup efektif untuk mendorong auditor meningkatkan kinerjanya atau sudah terpenuhinya kebutuhan auditor sehingga imbalan yang diterima auditor tidak memberikan pengaruh berarti bagi auditor untuk meningkatkan kinerjanya. Berdasarkan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa imbalan moneter yang diperoleh pengawas internal di lingkungan pemerintah begitu juga pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Banyumas, imbalan moneter yang diperoleh hanya berdasarkan jabatan, pangkat atau golongan, dan tunjangan yang telah diatur oleh pemerintah, bukan berdasarkan kinerja auditor. Sehingga dapat dikatakan *reward extrinsic* atau imbalan moneter yang diperoleh para pengawas internal pemerintah berbeda dengan *reward* yang diperoleh oleh individu atau karyawan yang bekerja pada perusahaan.

Reward yang diberikan perusahaan publik kepada karyawannya berdasarkan peningkatan kinerja karyawan, *reward* yang diberikan perusahaan seperti promosi, kenaikan gaji dan bonus, perencanaan bonus kelompok, pembayaran gaji berdasarkan penilaian keahlian, dan pemberian program keuntungan (Atiek Sri Purwati, 2007). Sehingga pemberian *reward* yang diberikan perusahaan kepada karyawannya akan lebih memberikan dampak bagi kinerja karyawan tersebut. Penelitian Supratiningsih (2002) menyimpulkan bahwa *reward* memoderasi hubungan antara TQM (*Total Quality Management*) terhadap kinerja manajerial pada perusahaan jasa perhotelan di Indonesia. Dengan demikian, salah satu hasil penelitian ini yang menarik adalah *reward* non moneter tidak memoderasi pengaruh antara kompetensi,

independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman standar akuntansi pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit.

V. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

1. Kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
2. *Reward* tidak memoderasi pengaruh antara kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit. Penelitian ini tidak dapat membuktikan bahwa *reward* dapat memoderasi pengaruh antara kompetensi, independensi, profesionalisme, skeptisisme, pengalaman kerja dan pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap kualitas audit dikarenakan *reward* yang diteliti adalah *reward* non moneter.

5.2 Saran

1. Penelitian selanjutnya disarankan dapat menambah jumlah objek penelitian, misalnya meneliti seluruh Aparat Pengawas Internal Pemerintah di seluruh lingkungan Inspektorat daerah wilayah Jawa Tengah atau meneliti Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada BPKP provinsi di wilayah Indonesia.
2. Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel independen dan moderasi yang tidak dijadikan model dalam penelitian ini, maka perlu mempertimbangkan penggunaan variabel independen maupun variabel moderasi lain yang secara teori maupun praktik memiliki kemungkinan berpengaruh terhadap kualitas audit misalnya variabel independen seperti, pendidikan berkelanjutan, diskusi dalam *review* audit dan kemampuan perencanaan audit, sedangkan untuk variabel moderasi seperti etika auditor dan kompleksitas tugas.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Afridian Wirahadi, dkk. 2011. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksaan Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah : Studi Pada Inspektorat Kabupaten Pasaman*. Jurnal Akuntansi & Manajemen. Vol.6. No.2. Hal : 63-73.
- Alim, M. Nizarul, Trisni Hapsari, dan Liliek Purwanti. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi*. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi X Makassar Universitas Hasanuddin.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2007. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 1 Tahun 2007 : Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. www.bpk.go.id. Diakses pada tanggal 4 Desember 2012.

- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2012. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2012. www.bpk.go.id. Diakses pada tanggal 4 Desember 2012.
- Darlisman Dalmy. 2009. *Pengaruh SDM, Kompetensi, Motivasi Terhadap Kinerja Auditor dan Reward Sebagai Variabel Moderating Pada Inspektorat Provinsi Jambi*. Tesis. Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. Medan. (Tidak dipublikasikan).
- Haryono, Al Yusuf. 2001. *Auditing Buku 1*. Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN : Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 1994. *Standar Profesioanal Akuntan Publik*. Ikatan Akuntan Indonesia Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN: Yogyakarta.
- Lubis, Arifin. 2010. *Pengaruh Independensi, Standar Pelaporan, Pendidikan Berkelanjutan dan Keahlian Auditor Inspektorat Provinsi Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Keuangan Dan Bisnis. Vol. 2. No. 2.
- Mabruri, Havidz dan Jaka Winarna. 2010. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah*. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XII Purwokerto Universitas Jenderal Soedirman.
- Marganingsih, Arywanti dan Dwi Martani. 2009. *Analisis Variabel Anteseden Perilaku Auditor Internal Dan Konsekuensinya Terhadap Kinerja : Studi Empiris Pada Auditor di Lingkungan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah-Lembaga Pemerintah Non Departemen*. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XII Palembang Universitas Sriwijaya.
- Purwati, Atiek Sri. 2007. *Motivasi Sebagai Aspek Dalam Penentuan Sistem Penilaian Kinerja dan Imbalan (Rewards)*. Jurnal Kajian dan Pengembangan Akuntansi. Vol. 2. No. 1. Hal : 12-23.
- Rahayu, Siti Kurnia dan Ely Suhayati. 2010. *Auditing : Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Graha Ilmu : Yogyakarta.
- Suliyanto. 2011. *Ekonometrika Terapan-Teori dan Aplikasi dengan SPSS*. CV. ANDI : Yogyakarta.

LAMPIRAN-LAMPIRAN

Lampiran 1. Ringkasan Uji Validitas

Validitas Variabel Kompetensi (X₁)

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,650	0,361	Valid
2	0,500	0,361	Valid
3	0,610	0,361	Valid
4	0,428	0,361	Valid
5	0,504	0,361	Valid
6	0,552	0,361	Valid
7	0,700	0,361	Valid
8	0,699	0,361	Valid

Validitas Variabel Independensi (X₂)

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,381	0,361	Valid
2	0,578	0,361	Valid
3	0,478	0,361	Valid
4	0,404	0,361	Valid
5	0,594	0,361	Valid
6	0,627	0,361	Valid
7	0,627	0,361	Valid
8	0,578	0,361	Valid
9	0,594	0,361	Valid
10	0,617	0,361	Valid

Validitas Variabel Profesionalisme (X₃)

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,544	0,361	Valid
2	0,459	0,361	Valid
3	0,517	0,361	Valid
4	0,415	0,361	Valid
5	0,571	0,361	Valid
6	0,475	0,361	Valid
7	0,571	0,361	Valid
8	0,826	0,361	Valid
9	0,475	0,361	Valid
10	0,534	0,361	Valid
11	0,497	0,361	Valid
12	0,466	0,361	Valid
13	0,475	0,361	Valid
14	0,475	0,361	Valid
15	0,602	0,361	Valid

Validitas Variabel *Skeptisisme* (X_4)

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,715	0,361	Valid
2	0,384	0,361	Valid
3	0,715	0,361	Valid
4	0,715	0,361	Valid
5	0,877	0,361	Valid

Validitas Pengalaman kerja (X_5)

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,702	0,361	Valid
2	0,835	0,361	Valid
3	0,441	0,361	Valid
4	0,835	0,361	Valid
5	0,767	0,361	Valid
6	0,876	0,361	Valid
7	0,835	0,361	Valid

Validitas Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (X_6)

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,708	0,361	Valid
2	0,381	0,361	Valid
3	0,458	0,361	Valid
4	0,590	0,361	Valid
5	0,731	0,361	Valid
6	0,458	0,361	Valid
7	0,656	0,361	Valid
8	0,590	0,361	Valid
9	0,458	0,361	Valid
10	0,731	0,361	Valid
11	0,458	0,361	Valid
12	0,526	0,361	Valid
13	0,656	0,361	Valid
14	0,656	0,361	Valid

Validitas Reward (Z)

Validitas Kualitas Audit (Y)

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,468	0,361	Valid
2	0,641	0,361	Valid
3	0,746	0,361	Valid
4	0,429	0,361	Valid
5	0,641	0,361	Valid
6	0,714	0,361	Valid
7	0,426	0,361	Valid
8	0,541	0,361	Valid
9	0,383	0,361	Valid
10	0,714	0,361	Valid
11	0,720	0,361	Valid
12	0,660	0,361	Valid
13	0,594	0,361	Valid
14	0,555	0,361	Valid
15	0,657	0,361	Valid
16	0,684	0,361	Valid
17	0,714	0,361	Valid
18	0,714	0,361	Valid

Item	r _{hitung}	r _{tabel}	Ket.
1	0,585	0,361	Valid
2	0,615	0,361	Valid
3	0,701	0,361	Valid
4	0,531	0,361	Valid
5	0,869	0,361	Valid
6	0,792	0,361	Valid
7	0,677	0,361	Valid
8	0,677	0,361	Valid
9	0,792	0,361	Valid
10	0,792	0,361	Valid
11	0,792	0,361	Valid
12	0,792	0,361	Valid

Lampiran 2: Ringkasan Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	r _{tabel}	Ket.
X ₁	0,692	0,361	Reliabel
X ₂	0,743	0,361	Reliabel
X ₃	0,817	0,361	Reliabel
X ₄	0,731	0,361	Reliabel
X ₅	0,842	0,361	Reliabel
X ₆	0,828	0,361	Reliabel
Z	0,880	0,361	Reliabel
Y	0,896	0,361	Reliabel

Lampiran 3. Hasil Pengujian Analisis Regresi Linear Berganda

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11,1966	6	1,8661	24,2533	,0000 ^a
	Residual	3,9241	51	,0769		
	Total	15,1207	57			

a. Predictors: (Constant), Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah , Profesionalisme , Pengalaman Kerja, Skeptisisme , Independensi, Kompetensi

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,8569	,3384		2,5319	,0145
	Kompetensi	,0812	,0363	,1840	2,2396	,0295
	Independensi	,1489	,0526	,2258	2,8319	,0066
	Profesionalisme	,1070	,0489	,1750	2,1906	,0331
	Skeptisisme	,1042	,0456	,1697	2,2847	,0265
	Pengalaman Kerja	,1852	,0454	,3099	4,0822	,0002
	Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah	,2287	,0505	,3691	4,5235	,0000

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Lampiran 4. Hasil Pengujian Analisis Regresi Moderasi

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-6,3324	3,7417		-1,6924	,10
	Kompetensi	,5640	,3137	1,2776	1,7982	,08
	Independensi	,6074	,3855	,9211	1,5757	,12
	Profesionalisme	,3326	,4488	,5439	,7410	,46
	Skeptisisme	,3255	,3943	,5298	,8255	,41
	Pengalaman Kerja	,1136	,2161	,1902	,5257	,60
	Pemahaman SAP	,3569	,4335	,5761	,8234	,41
	Reward	1,9078	,9396	2,7218	2,0305	,05
	M1	-.1011	,0686	-1,2134	-1,4751	,15
	M2	-.1167	,0956	-1,1660	-1,2210	,23
	M3	-.0551	,1039	-.5523	-.5300	,60
	M4	-.0552	,0907	-.5251	-.6082	,55
	M5	-.0023	,0521	-.0234	-.0437	,97
	M6	-.0547	,1090	-.5598	-.5020	,62

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

