

EFEK MEDIASI KOMPETENSI DALAM HUBUNGAN INDEPENDENSI DAN PENGALAMAN DENGAN KUALITAS AUDIT

Bambang Setyobudi Irianto¹

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman

E-mail: bb.setyobudi@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this study was to examine the mediation effect of competence variables in the relationship of independence and experience on audit quality. Tests are conducted on government auditors who audit government programs. The results of Sobel test show that competence mediates the relationship of independence and experience on audit quality.

Keywords: *competence, mediation, independence, experience, audit quality*

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji efek mediasi variabel kompetensi dalam hubungan pengaruh independensi dan pengalaman terhadap kualitas audit. Pengujian dilakukan pada auditor pemerintah yang melakukan audit terhadap program pemerintah. Hasil pengujian dengan uji sobel menunjukkan bahwa kompetensi memediasi hubungan independensi dan pengalaman terhadap kualitas audit.

Kata kunci: kompetensi, mediasi, independensi, pengalaman, kualitas audit

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Menurut kamus besar bahasa Indonesia yang dimaksud dengan kualitas atau mutu adalah tingkat baik buruknya sesuatu, sedangkan audit adalah pengujian kewajaran laporan keuangan. Dengan demikian kualitas audit adalah tingkat baik buruknya pengujian laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor. SPAP (standar profesi akuntan publik) menyatakan bahwa audit yang berkualitas adalah audit yang sesuai dengan standar pengauditan.

Pentingnya kualitas audit merupakan keharusan bagi auditor. Seorang auditor dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas pekerjaan yang tinggi, karena auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan. Boynton dan Kell (2001) menyatakan bahwa kualitas jasa audit sangat penting untuk meyakinkan bahwa profesi auditor mempunyai tanggung jawab kepada klien dan masyarakat umum. Kualitas audit bukan hanya konsep teoritis saja, karena kualitas audit yang rendah akan berdampak terhadap pasar modal. Hal tersebut berlaku bagi semua profesi auditor, baik auditor eksternal maupun auditor internal.

Auditor internal pemerintah salah satunya adalah BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan) yang bertugas membantu pemerintah dalam menciptakan tata kelola pemerintah yang baik. BPKP merupakan salah satu Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang berfungsi melakukan pengawasan. Secara umum, tugas yang dilakukan oleh BPKP sebagai salah satu APIP dalam rangka menjalankan fungsi pengawasan adalah fungsi audit. Secara khusus, fungsi audit yang dijalankan oleh BPKP adalah audit internal diantaranya adalah pemeriksaan kinerja proyek-proyek yang dibiayai oleh Anggaran Pendapatan dan belanja Negara (APBN).

Dalam menjalankan tugas pengawasan auditor BPKP berpedoman pada standar pemeriksaan yang disebut SPAP. Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2009) menyebutkan bahwa auditor harus bersikap independen, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor harus melaksanakan kewajiban untuk bersikap jujur tidak

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditor dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan keuangan auditan (Elfarini, 2007). Mulyadi (2011) mendefinisikan bahwa independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, namun auditor juga harus menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya. Beattie, et al. (2001) menyatakan bahwa salah satu pilar penting dari kualitas audit adalah independensi.

Identifikasi Masalah

Hasil penelitian Castellani (2008) menunjukkan bahwa independensi auditor berpengaruh pada kualitas audit. Demikian juga penelitian Baotham (2009) mendukung hasil Castellani (2008) bahwa independensi mempengaruhi kualitas audit. Pike (2003) menyatakan bahwa apabila auditor tidak independen, maka mereka akan menghasilkan kualitas audit yang rendah. Hal ini karena auditor tidak akan berusaha dengan sungguh-sungguh untuk mengidentifikasi misstatement yang material.

Namun beberapa penelitian yang lain menunjukkan hasil yang berbeda. Hasil pengujian oleh Tjun, et al. (2012) menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Demikian juga hasil penelitian Samelson, et al. (2006) yang menyimpulkan bahwa independensi tidak mempunyai hubungan dengan kualitas audit. Hal yang sama diperoleh dari penelitian yang dilakukan oleh Adriyani (2013), Fietoria (2013), Kurnia (2014) dan Yulian (2012), yang menunjukkan hasil bahwa variabel independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit.

Selain faktor independensi, seorang auditor juga harus mempunyai pengalaman. Mulyadi (2011) menyebutkan bahwa kompetensi auditor diperoleh selain dari pendidikan juga diperoleh dari pengalaman. Dengan demikian faktor pengalaman merupakan faktor yang tidak bisa diabaikan dalam menilai kompetensi. Puspasari (2004) menyatakan bahwa semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang ditetapkan. Libby dan Frederick (1990) menyatakan bahwa pengalaman membuat auditor mendapatkan pemahaman yang lebih baik dan lebih mampu memberikan penjelasan yang logis atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan. Tubbs (1992) menyatakan auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan antara lain : (1) mereka lebih banyak mengetahui kesalahan, (2) mereka lebih akurat mengetahui kesalahan, dan (3) mereka tahu kesalahan yang unik. Penelitian Rumengan (2014) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit.

Namun, hasil penelitian Davis, et al. (2009) menemukan bahwa kualitas audit turun meskipun dengan *audit tenure* yang panjang. Hal ini berarti semakin lama pengalaman auditor berhubungan dengan klien tidak akan mempengaruhi kualitas auditnya. Chen, et al. (2008) yang meneliti pengaruh *audit firm tenure* dan *audit partner tenure* (sebagai proxy pengalaman) terhadap kualitas audit yang di proxy dengan besarnya akrual, menemukan bahwa kedua variabel tenure (pengalaman) tersebut tidak mempunyai hubungan negatif dengan akrual. Bahkan Aji (2009) yang meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit memberi hasil bahwa variabel pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Tujuan Penelitian

Hasil penelitian diatas menunjukkan adanya riset gap antara variabel independensi dan pengalaman terhadap kualitas audit. Perbedaan hasil tersebut kemungkinan diakibatkan adanya variabel lain yaitu variabel mediasi yang menjadi perantara antara variabel independen dan variabel dependen. Baron & Kenny (1986) menyatakan bahwa hasil-hasil penelitian dengan tema yang sama akan tetapi menghasilkan temuan yang berbeda-beda, salah satu penyebabnya adalah karena tidak dilibatkannya variabel ekstra dalam penelitian.

Variabel ekstra dalam penelitian ini adalah variabel intervening kompetensi. Hal ini dilandasi oleh teori kompetensi Spencer & Spencer (1993) yang menyatakan bahwa kinerja

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

suatu pekerjaan adalah disebabkan oleh perilaku dan karakteristik personal, dimana dalam perilaku meliputi ketrampilan dan pengetahuan. Pada sisi yang lain *Institute of Internal Auditor (IIA)* dalam *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)* menyatakan bahwa seorang auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, dan kompetensi lain yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawab individunya. Seorang auditor yang berkompoten pasti akan menghasilkan laporan audit yang baik. Menurut Boulter, et al. (2000), kompetensi adalah karakteristik dasar dari seseorang yang memungkinkan pegawai mengeluarkan kinerja superior dalam pekerjaannya. Kompetensi adalah kemampuan yang dimiliki seseorang dengan salah satu cirinya mempunyai pengetahuan dan ketrampilan (Spencer dan Spencer, 1993). Sandberg (2000) menyatakan bahwa kompetensi dipandang sebagai suatu atribut yang spesifik, seperti pengetahuan dan keterampilan yang digunakan untuk menunjukkan suatu kinerja dalam suatu pekerjaan yang sedang dilakukan. Dengan kompetensi yang dimilikinya akan mempengaruhi efektifitas kinerja seseorang.

Hasil pengujian empirik menunjukkan adanya hubungan antara variabel kompetensi dengan kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Adriyani (2013), Kurnia (2014) Bouhawia (2015), Fietoria (2016), Tjun (2012), Nirmala (2013), dan Ayuningtyas (2012) menunjukkan hasil bahwa variabel kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Pada sisi yang lain variabel kompetensi dipengaruhi oleh independensi dan pengalaman. Spencer dan Spencer (1993) menyatakan bahwa kompetensi dipengaruhi oleh karakteristik personal dan perilaku. Dimana karakteristik personal menunjukkan ciri kepribadian seseorang seperti watak, karakter, dan konsep diri. Khususnya konsep watak merupakan karakteristik mental seseorang dan konsistensi respon terhadap rangsangan, tekanan, situasi atau informasi tertentu. Misalnya, percaya diri, kontrol diri, stress, atau ketabahan. Dengan demikian berarti dalam konsep karakteristik personal meliputi juga sikap independen seseorang. Disisi yang lain konsep perilaku dalam kompetensi meliputi ketrampilan dan pengetahuan. Yang mana pengetahuan seseorang akan semakin meningkat jika mempunyai pengalaman yang cukup banyak. Spencer dan Spencer (1993) menyatakan bahwa kompetensi ketrampilan dan kompetensi pengetahuan dapat dikembangkan melalui pelatihan dan pengalaman.

Berdasarkan paparan diatas maka penelitian ini hendak membuktikan secara empirik efek mediasi kompetensi dalam hubungan independensi dan pengalaman dengan kualitas audit.

Kegunaan Penelitian

Penelitian pengaruh efek mediasi kompetensi ini berguna untuk memeperjelas hubungan antara independensi dan pengalaman terhadap kualitas audit yang masih menghasilkan kesimpulan berbeda. Dengan adanya variabel mediasi kompetensi dalam hubungan anantara independensi dan pengalaman terhadap kualitas audit diharapkan mampu mengurangi kontradiksi hasil-hasil penelitian sebelumnya.

Tinjauan Literatur Dan Pengembangan Hipotesis

Kompetensi adalah karakteristik yang mendasari seseorang berkaitan dengan efektivitas kinerja individu dalam pekerjaannya atau karakteristik dasar yang memiliki hubungan kasual atau sebagai sebab-akibat dengan kriteria yang dijadikan acuan, efektif atau berkinerja prima atau superior di tempat kerja atau pada situasi tertentu (Mitrani et. Al : 1992). Noe et.al (2010: 351) menjelaskan kompetensi merupakan aspek kemampuan seseorang yang meliputi pengetahuan, keterampilan, sikap, nilai, atau karakteristik pribadi yang memungkinkan pekerja mencapai keberhasilan dalam menyelesaikan pekerjaan mereka melalui pencapaian hasil atau keberhasilan dalam menyelesaikan tugas-tugas.

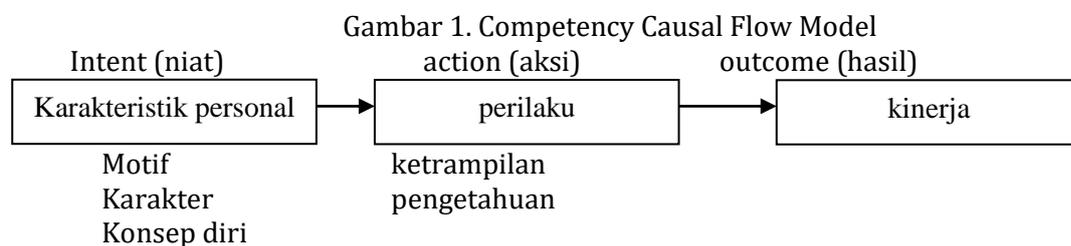
Secara harfiah, kompetensi berarti kemampuan atau kecakapan. Sanchez et.al. (1997) mengemukakan secara umum istilah kompetensi diartikan sebagai "capability to performs". Gangani, McLean dan Braden (2006) menjelaskan bahwa kompetensi menggambarkan keterampilan, pengetahuan, perilaku, karakteristik pribadi dan motivasi yang terkait dengan keberhasilan dalam suatu pekerjaan. Secara general, kompetensi sendiri dapat dipahami sebagai sebuah kombinasi antara ketrampilan (skill), atribut personal, dan pengetahuan

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

(knowledge) yang tercermin melalui perilaku kinerja (job behavior) yang dapat diamati, diukur dan dievaluasi.

Spencer and Spencer (1993) menjelaskan bahwa kompetensi merupakan dimensi yang mengakar dari seseorang yang berhubungan dengan kinerja, sehingga membagi karakteristik kompetensi menjadi 5 (lima) karakteristik, dan kelima karakteristik inilah yang akan membedakan dan menentukan antara orang yang mempunyai kinerja yang superior atau rata-rata, atau kinerja yang efektif dengan yang tidak efektif, yaitu : 1) Motif (Motives), merupakan sesuatu di mana seseorang secara konsisten berpikir sehingga ia melakukan tindakan. 2) Watak (Traits), merupakan karakteristik mental seseorang dan konsistensi respon terhadap rangsangan, tekanan, situasi atau informasi tertentu. Misalnya, percaya diri, kontrol diri, stress, atau ketabahan. 3) Konsep Diri (Self Concept), merupakan tingkah laku, nilai, atau image diri pada seorang individu. 4) Pengetahuan (knowledge), yaitu suatu informasi spesifik yang dimiliki seseorang. 5) Keahlian (Skills), yaitu kemampuan seorang individu untuk melakukan aktivitas fisik dan mental. Lima karakteristik tersebut dapat digambarkan dalam model arus kausal kompetensi sebagai berikut.



Mirip dengan Spencer & Spencer (1993), menurut Parulian dan Nuriana (2008) pembentukan kompetensi seseorang diyakini dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu: 1. Faktor internal, yang merupakan factor bawaan yang bersifat genetic, dan 2. Faktor eksternal, yaitu faktor yang memengaruhi perkembangan kompetensi seseorang secara akumulatif sejak kecil, seperti pendidikan dan pengalaman, yang diperoleh selama hidupnya. Faktor internal adalah karakteristik personal, sedangkan faktor eksternal adalah perilaku.

Hubungan Independensi dengan Kompetensi

Independensi adalah sikap adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif dan tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Independensi menghindarkan diri dari hubungan yang bisa merusak obyektifitas seorang auditor dalam melakukan jasa atestasi (Ayuningtyas, 2012). Sedangkan kompetensi menurut Gangani, McLean dan Braden (2006) menyatakan sebagai keterampilan, pengetahuan, perilaku, karakteristik pribadi dan motivasi yang terkait dengan keberhasilan dalam suatu pekerjaan. Kompetensi auditor adalah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan yang dimilikinya dalam melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat dan obyektif.

Spencer dan Spencer (1993) menyatakan bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi kompetensi seseorang adalah karakteristik personal yang menunjukkan ciri kepribadian seseorang seperti watak, karakter, dan konsep diri. Sikap independen adalah karakter personal yang merupakan bagian dari watak seseorang. Sikap independen adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi, 2002). Menurut Michael Zwell (2000) karakter kepribadian adalah salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kecakapan kompetensi seseorang. Dengan demikian sikap independen akan mempengaruhi kompetensi seseorang. Beberapa penelitian yang menguji pengaruh independensi terhadap kualitas audit memberi bukti adanya hubungan yang signifikan (Castellani, 2008; Baotham, 2009; Pike, 2003). Berdasarkan pernyataan diatas maka diajukan hipotesis:

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

H1: Independensi mempunyai pengaruh positif terhadap kompetensi auditor

Hubungan Pengalaman dengan Kompetensi

Pengalaman dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (2002) adalah sesuatu yang pernah dialami, dijalani, ditanggung, dan sebagainya. Puspasari (2004) menyatakan bahwa semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang ditetapkan.

Menurut teori arus kausal kompetensi (Spencer & Spencer, 1993) menyatakan bahwa kompetensi seseorang salah satunya disebabkan oleh faktor perilaku, yang didalamnya meliputi ketrampilan dan pengetahuan. Orang semakin kompeten bila mempunyai ketrampilan dan pengetahuan yang cukup. Ketrampilan dan pengetahuan yang cukup tersebut bisa diperoleh dari pengalaman. Michael Zwell (2000) mengungkapkan bahwa salah satu dari beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kecakapan kompetensi seseorang, yaitu pengalaman. Sehingga berdasar pernyataan tersebut dapat diduga ada hubungan pengalaman dengan kompetensi.

Mulyadi (2002) menyatakan bahwa kompetensi auditor diperoleh selain dari pendidikan juga diperoleh dari pengalaman. Menurut Nirmala et al (2013) pengalaman auditor mempengaruhi kemampuan kerja, semakin sering auditor bekerja dan melakukan pekerjaan yang sama, maka semakin terampil auditor tersebut dalam menyelesaikan pekerjaannya. Libby dan Frederick (1990) menjelaskan bahwa pengalaman akan membuat auditor mendapatkan pemahaman yang lebih baik dan lebih mampu memberikan penjelasan yang logis atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan. Sehingga dengan pengalaman yang banyak, auditor menjadi meningkat kompetensinya. Berdasarkan paparan diatas maka diajukan hipotesis:

H2: Pengalaman mempunyai pengaruh positif terhadap kompetensi auditor

Hubungan Kompetensi dengan Kualitas Audit

Noe et.al (2010) menjelaskan kompetensi adalah aspek kemampuan seseorang yang meliputi pengetahuan, keterampilan, sikap, nilai, atau karakteristik pribadi yang memungkinkan seseorang mencapai keberhasilan dalam menyelesaikan pekerjaan mereka. Standar Auditing (SA) seksi 210 dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 2001 disebutkan bahwa "Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor". Lebih lanjut, dalam SA seksi 230 dalam SPAP 2001 disebutkan "Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama." Dengan demikian SPAP menyiratkan perlunya auditor yang kompeten dalam melaksanakan tugasnya agar menghasilkan kinerja yang baik. Hal tersebut sejalan dengan teori kompetensi Spencer & Spencer (1993) yang menyebutkan bahwa kompetensi yang baik akan menimbulkan hasil kerja yang baik juga. Kompetensi merupakan karakteristik mendasar seseorang yang akan menghasilkan kinerja yang unggul.

Beberapa penelitian empirik menunjukkan hasil yang signifikan antara kompetensi dengan kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Adriyani (2013), Kurnia (2014) Bouhawia (2015), Fietoria (2016), Tjun (2012), Nirmala (2013), dan Ayuningtyas (2012) menunjukkan hasil bahwa variabel kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan paparan diatas maka diajukan hipotesis:

H3: Kompetensi mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit

H4: Kompetensi memediasi hubungan independensi dengan kualitas audit

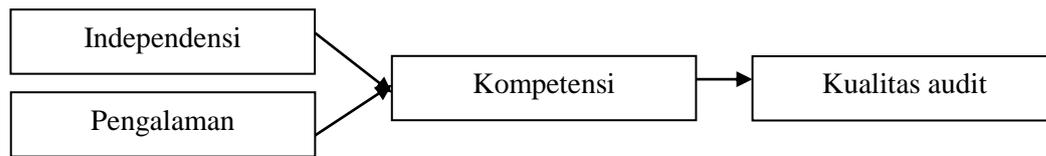
H5: Kompetensi memediasi hubungan pengalaman dengan kualitas audit

Berdasar paparan dalam pengembangan hipotesis diatas, maka dapat diajukan model penelitiannya, yaitu sebagai berikut:

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

Gambar 2: Model Penelitian



Metode Penelitian

Obyek penelitian ini adalah independensi, pengalaman, kompetensi, dan kualitas audit di lingkungan Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY). Yang menjadi responden penelitian ini adalah auditor pemerintah yang masih aktif menjalankan tugas audit di kantor Perwakilan BPKP Provinsi DIY yang terdiri dari auditor pada bidang: Instansi Pemerintah Pusat (IPP), Akuntabilitas Pemerintah Daerah (APD), Akuntan Negara (AN), Investigasi, dan Program, Pelaporan, serta Pembinaan APIP (P3A).

Total Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang bekerja aktif pada Perwakilan BPKP Provinsi DIY sebanyak 127 orang, dan total PNS yang berperan sebagai auditor dan bekerja aktif sebanyak 91 orang. Mengingat jumlah populasi yang tidak terlalu banyak, maka penentuan besarnya sampel penelitian dilakukan dengan menggunakan sampel jenuh (sensus) dimana seluruh populasi responden yang ada dijadikan sebagai sampel penelitian. Maka besarnya sampel yang diambil sebanyak 91 responden.

Data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner dimana peneliti melakukan perolehan fakta dan keterangan secara faktual. Kuesioner diserahkan kepada Kepala Subbagian Kepegawaian Perwakilan BPKP Provinsi DIY kemudian diserahkan kepada masing-masing Koordinator Pengawasan (IPP, APD, AN, Investigasi dan P3A) untuk disampaikan kepada responden di masing-masing bidang. Kuesioner yang telah terisi kemudian dikumpulkan kepada Kepala Subbagian Kepegawaian untuk selanjutnya diserahkan kepada penulis.

Waktu penyebaran kuesioner dilakukan pada tanggal 4 Desember 2017 sampai dengan 12 Desember 2017. Jumlah kuesioner yang disebar ke Perwakilan BPKP Provinsi DIY sebanyak 91 paket kuesioner namun yang terkumpul untuk diolah adalah sebanyak 61 paket kuesioner atau sebesar 67,03% dari seluruh populasi. Hal tersebut dikarenakan pada saat pengisian kuesioner, ada pegawai yang berhalangan hadir karena cuti, ijin atau sedang melaksanakan perjalanan dinas keluar kota pada saat pengumpulan kuesioner dilakukan. Berikut disajikan pengumpulan kuisisioner

Tabel 1. Data Pengumpulan Responden

| Keterangan | Jumlah | Persentase |
|----------------------------------|--------|------------|
| Jumlah Kuisisioner disebar | 91 | 100,00 |
| Jumlah Kuisisioner tidak kembali | 30 | 32,94 |
| Jumlah Kuisisioner kembali | 61 | 67,03 |

Sumber: Data primer yang diolah

Kuesioner berisikan total tiga puluh tujuh pertanyaan dengan rincian 10 butir pertanyaan untuk mengukur variabel kompetensi, 9 butir pertanyaan untuk mengukur variabel independensi, 8 butir pertanyaan untuk mengukur variabel pengalaman kerja dan 10 pertanyaan untuk mengukur kualitas audit.

Variabel yang diteliti dalam penelitian ini terdiri dari tiga variabel independen yaitu kompetensi, independensi, dan pengalaman kerja. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Variabel-variabel yang diteliti diukur dengan instrumen yang telah dikembangkan berdasarkan teori dan juga penelitian-penelitian sebelumnya. Variabel kompetensi diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Bonner dan Lewis (1990), Wooten (2003), serta Libby (1995). Variabel independensi diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Arens dan Loebbecke (1996). Variabel pengalaman diukur dengan

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

instrumen Knoers dan Haditono (1999). Variabel kualitas audit diukur dengan instrumen yang dibuat Carcello *et al.* (1992).

Seperti halnya pada penelitian pada umumnya, sebelum dilakukan pengujian terhadap hipotesis perlu dilakukan pengujian kualitas data yang meliputi uji validitas dan uji reliabilitas. Dalam pengujian validitas, instrumen diuji menggunakan *Product Moment Pearson's Correlation* yaitu korelasi *bivariate* masing-masing skor indikator dan total skor konstruk. Instrumen dianggap valid apabila korelasi antara masing-masing instrumen atau indikator terhadap total skor konstruk menunjukkan hasil signifikan (Ghozali, 2005). Hasil uji korelasi pearson ditunjukkan pada tabel dibawah menunjukkan semua item dalam instrumen valid.

Tabel 2. Uji Validitas Item Instrumen

| Item | Independensi | Pengalaman | Kompetensi | Kualitas Audit |
|---------|--------------|------------|------------|----------------|
| Item 1 | 0,73* | 0,81* | 0,73* | 0,68* |
| Item 2 | 0,73* | 0,79* | 0,68* | 0,46* |
| Item 3 | 0,60* | 0,71* | 0,71* | 0,49* |
| Item 4 | 0,68* | 0,79* | 0,69* | 0,65* |
| Item 5 | 0,63* | 0,58* | 0,47* | 0,40* |
| Item 6 | 0,54* | 0,59* | 0,67* | 0,40* |
| Item 7 | 0,68* | 0,65* | 0,74* | 0,57* |
| Item 8 | 0,77* | 0,42* | 0,62* | 0,45* |
| Item 9 | 0,57* | | 0,53* | 0,74* |
| Item 10 | | | 0,63* | 0,52* |

Sumber: Data primer yang diolah

Setelah melakukan uji validitas, langkah berikutnya adalah melakukan uji reliabilitas. Tujuan dari uji ini adalah untuk menguji konsistensi instrumen dari kuesioner penelitian apakah stabil atau tidak dari waktu ke waktu. Uji instrumen ini menggunakan koefisien *Cronbrach's Alpha*. Sekaran (2003) menyatakan bahwa jika nilai koefisien *alpha* lebih besar dari 0,60 maka disimpulkan bahwa instrumen penelitian tersebut reliabel. Berikut disajikan tabel uji reliabilitas dengan *Cronbrach's Alpha*, yang menunjukkan semua variabel penelitian reliabel.

Tabel 3. Uji Reliabilitas

| Variabel | Koefisien Cronbach's Alpha |
|----------------|----------------------------|
| Independensi | 0,83 |
| Pengalaman | 0,75 |
| Kompetensi | 0,82 |
| Kualitas Audit | 0,71 |

Sumber: Data primer yang diolah

Hasil uji kualitas intrumen menunjukkan hasil yang baik, sehingga bisa digunakan untuk menguji hipotesis. Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, berikut disajikan statistik deskriptif variabel penelitian yang menunjukkan nilai rata-rata, minimum, maksimum dan standar deviasi.

Tabel 4. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

| Variabel | Rata-rata | Minimum | Maksimum | Standar Deviasi |
|----------------|-----------|---------|----------|-----------------|
| Independensi | 38,13 | 30,00 | 45,00 | 3,92 |
| Pengalaman | 34,60 | 27,00 | 40,00 | 3,24 |
| Kompetensi | 42,06 | 31,00 | 50,00 | 3,96 |
| Kualitas Audit | 40,44 | 30,00 | 50,00 | 3,64 |

Sumber: Data primer yang diolah

Pengujian hipotesis dilakukan dengan uji regresi dan uji mediasi sobel. Alat uji regresi digunakan untuk menguji hipotesis 1, 2, dan 3. Sedangkan uji mediasi sobel digunakan untuk menguji hipotesis 4 dan 5. Secara garis besar uji sobel dilakukan dengan tiga tahap. Pertama

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

meregresikan variabel independen terhadap variabel intervening. Kedua, meregresikan variabel independen dan variabel intervening terhadap variabel dependen. Kedua langkah tersebut dilakukan untuk mendapatkan nilai t hitung. Ketiga, memasukkan t-hitung kedua langkah tersebut kedalam rumus sobel online untuk mendapatkan nilai t hitung sobel. Suatu hipotesis akan diterima jika t hitung sobel lebih kecil dari 0,05.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Hipotesis pertama menyatakan bahwa independensi mempunyai pengaruh positif terhadap kompetensi auditor. Pengujian dengan regresi menghasilkan output sebagai berikut:

Tabel 5 Uji Regresi Independensi Terhadap Kompetensi Auditor

| | Unstandardized | | T | Sig. |
|--------------|----------------|------------|-------|-------|
| | Coefficients | | | |
| | B | Std. Error | | |
| Constant | 20,562 | 4,182 | 4,917 | 0,000 |
| Independensi | 0,564 | 0,109 | 5,169 | 0,000 |

Sumber: Data primer yang diolah

Dari tabel 5 tersebut nampak bahwa variabel independensi berpengaruh positif terhadap kompetensi auditor dengan koefisien sebesar 0,564. Angka koefisien tersebut mempunyai nilai t sebesar 5,169 dan angka koefisien sebesar 0,000. Karena angka koefisien kurang dari 0,05 maka pengaruh independensi terhadap kompetensi adalah signifikan. Hal ini berarti hipotesis pertama yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap kompetensi auditor diterima.

Selain independensi, faktor pengalaman juga diduga mempunyai hubungan kuat dengan kompetensi. Dugaan tersebut dinyatakan dalam hipotesis 2 yang menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap kompetensi auditor. Dari hasil uji regresi yang dihasilkan dalam tabel 6 berikut menunjukkan hasil:

Tabel 6 Uji Regresi Pengalaman Terhadap Kompetensi Auditor

| | Unstandardized | | T | Sig. |
|------------|----------------|------------|-------|-------|
| | Coefficients | | | |
| | B | Std. Error | | |
| Constant | 19,822 | 4,693 | 4,224 | 0,000 |
| Pengalaman | 0,643 | 0,135 | 4,760 | 0,000 |

Sumber: Data primer yang diolah

Pada tabel 6 nampak bahwa variabel pengalaman mempunyai pengaruh positif dengan angka koefisien 0,643. Angka koefisien tersebut adalah signifikan dikarenakan nilai t adalah 4,760 yang lebih tinggi dari 1,96. Hal ini diperkuat pada kolom signifikansi yang menunjukkan angka 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian hipotesis dua yang menyatakan bahwa variabel pengalaman berpengaruh positif terhadap kompetensi auditor diterima.

Pada sisi yang lain banyak orang menduga bahwa kompetensi seorang auditor akan mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Dugaan tersebut dinyatakan dalam hipotesis tiga yang menyatakan bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dari hasil uji regresi yang ditampilkan pada tabel 7 berikut nampak hasil pengujian variabel kompetensi terhadap kualitas audit.

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

Tabel 7 Uji Regresi Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

| | Unstandardized | | T | Sig. |
|------------|----------------|------------|-------|-------|
| | Coefficients | | | |
| | B | Std. Error | | |
| Constant | 20,510 | 4,337 | 4,729 | 0,000 |
| Kompetensi | 0,474 | 0,103 | 4,615 | 0,000 |

Sumber: Data primer yang diolah

Dari tabel 7 nampak angka koefisien variabel kompetensi adalah 0,474 dengan nilai $t = 4,615$ dan angka signifikansi 0,000. Hal ini berarti variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit secara signifikan. Sehingga hipotesis tiga yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit dapat diterima.

Pengujian hipotesis 4 dan 5 yang merupakan uji mediasi dilakukan dengan uji Sobel. Hipotesis keempat menyatakan bahwa kompetensi memediasi hubungan antara independensi dengan kualitas audit. Berarti disini variabel independennya adalah independensi, variabel interveningnya adalah kompetensi, sedangkan variabel dependennya adalah kualitas audit. Adapun langkah pertama uji Sobel adalah meregresikan variabel independensi terhadap variabel intervening yaitu variabel kompetensi. Langkah kedua adalah meregresikan variabel independensi dan variabel kompetensi terhadap kualitas audit. Berikut disajikan tabel 8 yang merupakan output hasil langkah pertama dan kedua.

Tabel 8 Uji Hipotesis 4

| Langkah Pengujian | t-hitung |
|--|----------|
| Langkah 1 Meregresikan variabel independen (independensi) terhadap variabel intervening (kompetensi) | 5,169 |
| Langkah 2 Meregresikan variabel independen (independensi) dan intervening (kompetensi) terhadap variabel dependen (kualitas audit) | 2,597 |
| Langkah 3 Mencari t hitung Sobel dengan rumus Sobel online | 2,320 |

Sumber: Data primer yang diolah

Dari tabel 8 nampak bahwa t hitung Sobel sebesar 2,320 yang lebih besar dari 1,96, sehingga hipotesis empat yang menyatakan kompetensi memediasi hubungan independensi dengan kualitas audit dapat diterima.

Hipotesis kelima menyatakan bahwa kompetensi memediasi hubungan antara pengalaman dengan kualitas audit. Seperti halnya dalam pengujian hipotesis keempat, dalam pengujian hipotesis kelima juga dilakukan tiga langkah untuk mendapatkan kesimpulan. Berikut tabel 9 menyajikan urutan pengujian

Tabel 9 Uji Hipotesis 5

| Langkah Pengujian | t-hitung |
|--|----------|
| Langkah 1 Meregresikan variabel independen (pengalaman) terhadap variabel intervening (kompetensi) | 4,760 |
| Langkah 2 Meregresikan variabel independen (pengalaman) dan intervening (kompetensi) terhadap variabel dependen (kualitas audit) | 2,240 |
| Langkah 3 Mencari t hitung Sobel dengan rumus Sobel online | 2,026 |

Sumber: Data primer yang diolah

T hitung Sobel pada tabel 9 menunjukkan angka 2,026 yang lebih besar dari 1,96. Hal ini berarti hipotesis lima yang menyatakan bahwa kompetensi memediasi pengalaman terhadap kualitas audit dapat diterima.

Pembahasan

Auditor memiliki tanggung jawab besar terhadap pemberi tugas atau pihak-pihak yang berkepentingan terhadap hasil auditnya, yang tentunya menghendaki apa yang dilakukannya tersebut memiliki kualitas pekerjaan yang tinggi. Kualitas pekerjaan yang baik ditentukan oleh kompetensi seseorang.

Variabel kompetensi merupakan variabel yang mengukur kemampuan seseorang dalam bidang tertentu. Kompetensi ini akan berpengaruh terhadap kinerja. Variabel kompetensi ini menurut teori kompetensi Spencer & Spencer (1993) dipengaruhi oleh faktor personal dan perilaku. Dimana faktor personal dalam penelitian ini direpresentasikan sebagai sikap independen, sedangkan faktor perilaku direpresentasikan sebagai pengalaman. Dari hasil pengujian menunjukkan hasil bahwa independensi dan pengalaman memengaruhi kompetensi auditor. Hal ini berarti mengungkapkan bahwa semakin independen auditor dan semakin berpengalaman dalam mengaudit menyebabkan kompetensinya semakin meningkat. Hasil ini sejalan dengan penelitian Nirmala et al (2013) yang menyatakan bahwa pengalaman auditor mempengaruhi kemampuan kerja, yaitu semakin sering auditor bekerja dan melakukan pekerjaan yang sama, maka semakin terampil auditor tersebut dalam menyelesaikan pekerjaannya. Demikian juga hasil penelitian Libby dan Frederick (1990) yang menjelaskan bahwa pengalaman akan membuat auditor mendapatkan pemahaman yang lebih baik dan lebih mampu memberikan penjelasan yang logis atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan. Sehingga dengan pengalaman yang banyak, auditor menjadi meningkat kompetensinya.

Disisi yang lain, peningkatan kompetensi akan mempengaruhi kinerja. Kompetensi merupakan karakteristik dasar dari seseorang yang memungkinkan mereka bisa menghasilkan kinerja lebih baik dalam pekerjaannya. Armstrong dan Baron (1998) menyatakan kompetensi adalah dimensi perilaku yang ada dibelakang keberhasilan kinerja. Hasil pengujian menunjukkan adanya hubungan yang signifikan antara variabel kompetensi dengan kualitas audit. Pengaruh positif variabel kompetensi dibuktikan melalui nilai koefisien variabel yang bernilai positif. Hal ini berarti memberikan bukti empiris bahwa, semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor secara signifikan akan meningkatkan kualitas dari audit yang dilakukan oleh auditor tersebut. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Adriyani (2013), Kurnia (2014) Bouhawia (2015), Fietoria (2016), Tjun (2012), Nirmala (2013), dan Ayuningtyas (2012) yang menunjukkan hasil serupa bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

KESIMPULAN

Hasil penelitian menyimpulkan bahwa variabel kompetensi memediasi hubungan antara independensi dan pengalaman terhadap kualitas audit. Namun kesimpulan tersebut harus dipahami dengan hati-hati, karena adanya beberapa keterbatasan. Pertama, pengukuran variabel penelitian adalah dengan *self-assesment* yang menanyakan pendapat responden mengenai suatu obyek. Kelemahan pengukuran variabel dengan *self-assesment* ini adalah adanya bias responden karena responden menjawab sesuatu berdasar pendapatnya sendiri. Untuk penelitian selanjutnya bisa digunakan pengukuran variabel yang bersifat *peer-assesment* yang melibatkan pihak lain. Kedua, sampel penelitian hanya meliputi auditor pemerintah di daerah tertentu saja. Akibatnya jika ingin menggeneralisir hasil penelitian perlu adanya perluasan sampel yang mencakup daerah yang cukup luas.

DAFTAR PUSTAKA

Adriyani, A., Andreas, Hardi. (2013), Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecakapan Profesional, Tingkat Pendidikan terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dengan Pengalaman Kerja sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, Volume 6: 10-18

¹Corresponding Author

Email: bb.setyobudi@gmail.com

- Aji, Pandhit Seno. (2009), Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Ditinjau dari Persepsi Auditor atas Independensi, Pengalaman, dan Akuntabilitas. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman. Purwokerto. (Tidak dipublikasikan).
- Arens, Loebbecke. (1996), Auditing Edisi Indonesia . Adaptasi Amir Abadi Jusuf . Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Armstrong, M. and Baron, A. (1998), Performance Management – The New Realities. London: Institute of Personnel and Development.
- Ayuningtyas, Harvita, Yulian. Pamudji, Sugeng. (2012), Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit: Studi Kasus Pada Auditor Inspektorat Kota/Kabupaten Di Jawa Tengah. *Diponegoro Journal Of Accounting*, Volume 1, Nomor 2, Tahun 2012, Halaman 1-10.
- Baotham S. (2009), Audit Independence, Quality and Credibility: Effect on Reputation and Sustainable Success of CPAs in Thailand”. *International J. and Business Research*. 9.
- Baron, R. M. and Kenny, D. A. (1986), The Moderator-Mediator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic, and Statistical Considerations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 51(6), 1173-1182
- Beattie V, Fearnley S, Brandt R. (2001), Behind Closed Door: What Company Audit is Really About. Antony Rowe Ltd
- Bonner, S.E. dan B.L. Lewis. (1990), Determinants of Auditor Expertise. *Journal Accounting Research* (Supplement), p 1-28.
- Bouhawia, Mohammed S, Gugus Irianto dan Zaki Baridwan. (2015), The Effect of Working Experience, Integrity, Competence and Organizational Commitment on Audit Quality (Survey State Owned Companies in Libya). *IOSR Journal of Economic and Finance (IOSR-JEF)* Volume 6, Issue 4 Ver. II 2015.
- Boulter, N. Dalziel, M and Hill, J. (2000), People and Competencies. London. Bidlles, Ltd
- Boynton, William C. Johnson., Raymond N. and Kell, Walter G. (2001), “Modern Auditing”, Edisi Ketujuh, Jilid 2, Erlangga, Jakarta.
- Carcello, J.V, et al. (1992), Audit quality attributes: the perceptions of auditor partners, prepares, and financial statemen user. *Auditing: a journal of practice and theory*, vol. 11 (spring): 1-15
- Castellani, Justinia. (2008), Kompetensi dan Independensi Auditor Pengaruhnya pada Kualitas Audit. *Trikonomika*. Vol. 7 No. 2. Desember
- Chen, C., Lin, C. & Lin, Y. (2008), Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality? *Contemporary Accounting Research* 25 (2), 415-445.
- Davis, L. R., Soo, B. S., & Trompeter, G. M. (2009), Auditor tenure and the ability to meet or beat earnings forecasts. *Contemporary Accounting Research*, 26, 517-548
- Elfarini, Eunike Cristina. (2007), “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit”. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi UNNES.
- Fietoria dan Elizabeth Stefany Manalu. (2016). Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Kompetensi, dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit di Kantor Akuntan Publik Bandung. *Journal of Accounting and Business Studies* 2016. Bandung.
- Gangani, Noordeen; Gary N. McLean; and Richard A. Braden. (2006), A Competency Based Human Resource Development Strategy, Performance Improvement Quarterly, Academic Research Library
- Ghozali, Imam. (2005), Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS. Semarang: Badan Penerbit UNDIP
- Hutapea, Parulian dan Nurianna Thoha, (2008), Kompetensi Plus. PT.Gramedia Pustaka Utama. Jakarta
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009), “Standar Profesi Akuntan Publik”. Jakarta. Salemba Empat
- Knoers dan Haditono. (1999), Psikologi Perkembangan: Pengantar Dalam Berbagai Bagian. Cetakan ke -12, Gajah Mada University Press. Yogyakarta

- Kurnia, Winda, Khomsiyah, dan Sofie. (2014), Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *e-Journal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti* Volume. 1 Nomor. 2 September 2014 Hal. 49-67
- Libby, Robert. (1995), The role of knowledge and memory in audit judgment and decision-making research in accounting and auditing, edited by R. Asgton, and A. Ashton. New York: Cambridge University Press.
- Libby, R., Frederick, D.M. (1990), Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of Accounting Research* 28, 348-67
- Mulyadi. (2011), Auditing Buku 1. Jakarta: Salemba Empat
- Nirmala, Putri Ariska dan Nur Cahyonowati. (2013), Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit dan Time Budget Pressure terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor KAP di Jawa Tengah dan DIY). *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana* 10.1 (2015) : 91-106 Tahun 2013. Bali.
- Noe, Raymond A., Hollenbeck, John R. (2010), Manajemen Sumber Daya Manusia: Mencapai Keunggulan Bersaing (Edisi 6). Jakarta: Salemba Empat
- Pike, Joel E. (2003), Studies on Audit Quality. University of Wisconsin-Madison. *Working Paper*.
- Puspasari, Ika. (2004), Pengaruh Task Technology Fit dan Pemanfaatan Technology Audit terhadap Kinerja Auditor dengan Profesional Commitment sebagai Variabel Moderating pada KAP di Semarang. *Skripsi*. S1 Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana (tidak dipublikasikan)
- Rumengan, Irene Patricia Elisha dan Sri Rahayu. (2014), Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit (Survey Terhadap Auditor KAP di Bandung). *Skripsi*. Universitas Telkom Tahun 2014. Jakarta.
- Samelson, D., Lowenshon, S., and Johnson, L. (2006), The Determinants of Perceived Audit
- Sandberg, J., (2000), "Understanding human competence at work: An interpretative approach", *Academy of Management Journal*; Feb 2000; 43, 1
- Sanchez, Margalena, John Peter dan Engle. (1997), Human Capital in Organization, New York: John Willey.
- Sekaran, Uma. (2003), Research Methods For Business: A Skill Building Aproach, New York-USA: John Wiley and Sons, Inc
- Spencer, Lyle & Signe M. Spencer. (1993), Competence at Work, Models For Superior Performance. Canada : John Wiley & Sons, Inc
- Tjun, Law Tjun, Elyzabet Indrawati Marpaung dan Santy Setiawan. (2012), Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Vol.4 No.1 (Mei)
- Tubbs, Richard M. (1992), The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge, *The Accounting Review*, 783-801.
- Wooten, T.G. (2003), It is Impossible to Know The Number of Poor-Quality Audits that simply go undetected and unpublicized. *The CPA Journal*, Januari. P. 48-51.
- Zwell, Michael. (2000). Creating a Culture of competence. New York: John Wiley & Sons, Inc.