Peningkatan Kualitas Audit dengan Etika Sebagai Pemoderasi Antara Skeptisisme, Keahlian, dan Integritas

Auditing

Ruci Arizanda Rahayu[1*)], Wiwit Hariyanto[2)],
Mahardika Darmawan Kusuma Wardana[3)]
[1,2] Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Sidoarjo
[3] Program Studi Pendidikan Guru Sekolah Dasar Universitas Muhammadiyah Sidoarjo
*Email: ruci_rahayu@umsida.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh skeptisisme profesional audit, keahlian auditor, dan integritas terhadap kualitas audit pada profesi akuntansi dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Adapun alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah tabulasi kuesioner dan pengumpulan data berupa uji validitas dan reliabilitas. Selanjutnya, hipotesis dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh skeptisisme profesional audit, keahlian auditor, dan integritas terhadap kualitas audit pada profesi akuntansi dengan etika auditor sebagai variabel pemoderasi. Untuk mengujinya, peneliti menggunakan alat analisis data SmartPLS. Selain itu, pengujian hipotesis berdasarkan R-Square dan T-Statistics menunjukkan bahwa tidak semua hipotesis diterima. Hasil hipotesis tersebut menyatakan bahwa skeptisisme profesional audit, keahlian auditor, dan integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dan keahlian auditor yang dimoderatori oleh etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sebaliknya skeptisisme dan integritas profesional audit yang dimoderatori oleh etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kata Kunci: Skeptisisme Profesional Audit, Kualitas Audit, Etika Auditor, Keahlian Auditor, Integritas

PENDAHULUAN

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah sebuah serikat perjanjian secara tertulis yang tidak jauh dari bermacam-macam keperluan, mencakup perjanjian secara tertulis oleh klien beserta auditor yang lebih muda, pegawai Kantor Akuntan Publik (KAP), pemerintah, serta golongan yang memiliki keperluan dengan Kantor Akuntan Publik (Tandiontong, 2015). Reputasi Kantor Akuntan Publik salah satunya dipengaruhi oleh beberapa faktor, yang menjadi salah satunya yaitu kualitas audit. Menurut (Anastasia, 2016), Dikarenakan banyak berbagai skandal keuangan yang masih marak terjadi, karena melibatkan praktisi akuntan publik. Para peneliti menemukan beberapa hasil bahwa sub sample yang diaudit oleh Kantor Akuntan besar akan memiliki karakteristik yang berbeda dengan sub sample yang diaudit oleh Kantor Akuntan kecil. Auditor yang berkualitas mampu mengurangi risiko kesalahan suatu laporan

 Copyright ©2021, PERMANA

keuangan. Dalam menjalankan profesi auditor, seorang auditor juga dituntut untuk dapat menghasilkan audit yang berkualitas. (Rapina, Saragi, & Carolina, 2012) mengemukakan bahwa kualitas audit adalah segala kemungkinan dimana auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien mampu memastikan pelanggaran yang terjadi pada *system* akuntansi klien serta melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, yang mana pada pelaksanaan tugas sudah disebutkan bahwa auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Pada penelitian *(Commit tee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, 2017) yang disasarkan pada *Accounting and Auditing Releases* dari SEC selama 11 periode menyatakan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan yaitu rendahnya tingkat skeptisime profesional audit. Kecurangan ini terjadi akibat seorang auditor tidak menerapkan tingkat skeptisisme profesional yang memadai. Rendahnya tingkat skeptisisme profesional menyebabkan kerugian KAP secara ekonomis, hilangnya reputasi di pandangan masyarakat dan hilangnya sebuah kepercayaan kreditor dan investor modal. Bagi seorang audit standar etika sangat diperlukan karena auditor memiliki posisi sebagai orang kepercayaan dalam menghadapi benturan kepentingan. Jika seorang auditor patuh dalam tekanan ataupun permintaan, hingga terjadi sebuah pelanggaran terhadap suatu keterikatan dalam prinsip etika yang dianut oleh profesi. Tugas seorang auditor haruslah bias menjaga kewaspadaan agar tidak terbawa tekanan yang membawanya ke dalam prinsip etika secara umum dan profesi.

Dalam penelitian yang dilakukan (Suharti, Anugerah, & Rasuli, 2017) membuktikan bahwa integritas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit di BPKP Perwakilan . Diperkuat dengan penelitian (Bouhawia, Irianto, & Baridwan, 2015) menunjukkan hasil bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya, auditor yang mempunyai integritas yang tinggi akan menghasilkan audit yang berkualitas. Kemudian penelitian yang dilakukan (Febriansyah, Rasuli, & Hardi, 2013) menyatakan bahwa variable keahlian memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas auditor. Dan pengujian kedua menyatakan bahwa variable keahlian yang dimoderasi oleh etika memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas auditor. Penelitian yang dilakukan oleh (Adziem & Syarhayuti, 2016) menunjukkan hasil bahwa skeptisisme berpengaruh secara simultan dan parsial terhadap kualitas audit, *moral reasoning* dan skeptisisme merupakan predictor yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

 Copyright ©2021, PERMANA

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Atribusi

Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan–alasan mereka atas kejadian yang dialami.

Skeptisisme

Secara khusus dalam audit (IAPI, 2018) menjelaskan bahwa skeptisisme profesional adalah sikap yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi bukti audit secara kritis.

Keahlian Auditor

Standar umum ketiga (IAPI, 2011) menyebutkan dalam pelaksanaan audit akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (www.iapi.or.id, 2018).

Integritas

Integritas merupakan suatu sikap yang mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit.

Kualitas Audit

Government Accountability Office (GOA) mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit.

Etika Auditor

Etika profesional adalah sebuah bentuk prinsip moral yang menunjukkan perilaku yang baik dan yang buruk yang besangkutan dengan suatu profesi. Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah variable independen, yaitu kualitas audit. Sedangkan variable dependen dalam penelitian ini adalah skeptisisme profesional audit, keahlian auditor, dan integritas. Dan ada pula variabel moderating yaitu etika auditor.

HIPOTESIS

H1: Skeptisisme professional audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit

H2: Keahlian Auditor berpengaruh terhadap Kualitas audit

H3: Integritas berpengaruh terhadap kualitas audit

H4: Etika auditor dapat menjadi variable pemoderasi atas pengaruh skeptisisme profesional audit terhadap kualitas audit

 Copyright ©2021, PERMANA

H5: Etika auditor dapat menjadi variable pemoderasi atas pengaruh Keahlian Auditor terhadap Kualitas audit

H6: Etika auditor dapat menjadi variable pemoderasi atas pengaruh Integritas terhadap Kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Sidoarjo dan Surabaya yang telah terdaftar dalam *directory* IAPI tahun 2019. Penelitian ini berfokus pada Auditor Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah Sidoarjo dan Surabaya.

Tabel 1. Indikator Penelitian

No.	Variabel	Indikator	Sumber
1	Skeptisisme Profesional Audit (X1)	Melaksanakan tugas dengan sikap tekun dan penuh hati–hati.	(Arens, 2008)
		Tidak mudah percaya dengan bukti audit yang telah disediakan.	
		Selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit.	
		Selalu mengumpulkan bukti audit yang detail dan cukup, sesuai dengan audit yang akan dilakukan.	
2	Keahlian Auditor (X2)	Pengetahuan tentang standar pemeriksaan yang berlaku.	(Arens, 2008)
		Pengetahuan umum tentang lingkungan entitas.	
		Keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif.	
		Keterampilan yang memadai untuk pemeriksaan yang dilaksanakan.	
3	Integritas (X3)	Kejujuran auditor.	(Sukriah, 2009)
		Keberanian auditor.	
		Sikap bijaksana auditor.	
		Tanggung jawab auditor.	
4	Kualitas Audit (Y)	Deteksi salah saji.	(Alim, 2007)
		Kesesuaian dengan SPAP.	
		Kepatuhan terhadap SOP.	
		Risiko audit.	
		Prinsip kehati–hatian.	
		Pengendalian oleh supervisor.	
		Perhatian yang diberikan oleh manajer atau partner.	
5	Etika Profesi (Z)	Kepribadian.	(Murtanto & Marini, 2003)
		Kecakapan professional.	
		Tanggungjawab.	
		Pelaksanaan kode etik.	
		Penafsiran dan penyempurnaan kode etik.	

Sumber : Data diolah peneliti

 Copyright ©2021, PERMANA

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor eksternal yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang terdaftar dalam directory IAPI tahun 2018 di wilayah Sidoarjo dan Surabaya yang terdiri dari 50 KAP (IAPI, 2018). Wilayah Sidoarjo dan Surabaya dipilih karena di Jawa Timur KAP terdaftar hanya terdapat di Kota Surabaya, Sidoarjo, dan Malang. Oleh karena itu, Surabaya dan Sidoarjo dianggap cukup mewakili Jawa Timur. Jumlah populasi diperoleh secara langsung dari informasi pada setiap KAP. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *convenience sampling*, yaitu istilah umum yang mencakup variasi luasnya prosedur pemilihan responden dimana unit sampel yang ditarik mudah dihubungi, tidak menyusahkan, mudah untuk mengukur, dan bersifat kooperatif (Hamid, 2007).

Tabel 2. Daftar Pemilihan Sampel Penelitian pada KAP Wilayah Sidoarjo dan Surabaya.

No.	Nama KAP	Alamat	Jumlah Auditor
1	KAP Drs. Arief H. P.	Perumahan Pondok Nirwana. Jl. Baruk Utara VIII/6 (B-201)	5
2	KAP Buntaran & Lisawati (Cab)	Jl. Rungkut Mapan Timur VI Blok EE No. 3	5
3	KAP Buntaran & Lisawati (Cab)	Jl. Undaan Wetan No. 66 Surabaya (60273)	5
4	KAP Drs. Chandra Dwiyanto	Jl. Musi No.41 Surabaya (60275)	5
5	KAP Erfan & Rakhmawan (Cab)	Jl. Manyar Tirtomoyo 2 No.14 Surabaya 60166	5
6	KAP Gideon Adi &Rekan (Cab)	Jl. A. Yani No. 88 RT 003 RW 008 Gedung Graha Pena Lantai 9 R.902 Surabaya	5
7	KAP Habib Basuni	Galaxi Bumi Permai Blok G6/18 Surabaya 60119	5
8	KAP Hadori Sugiarto Adi & Rekan (Cab)	Jl. Manyar Rejo IV No. 4 Surabaya 60118	5
9	KAP Hadori Sugiarto Adi & Rekan (Cab)	Jl. Kalibokor Selatan No. 126 Pucangsewu Gubeng Surabaya 60283	5
10	KAP Drs. Hananta Budianto & Rekan (Cab)	Jl. Raya Darmo No. 54 – 56 Surabaya 60265	2
11	KAP Henry &Sugeng (Cab)	Jl. Manunggal Kebonsari Kencana No. 45, Kebonsari Regency B 10 Surabaya 60233	5
12	KAP Made Sudarma, Thomas & Dewi (Cab)	Jl. Kayoon No. 20 J Surabaya	3
13	KAP Maroeto& Nur Shodiq	Jl. Raya Kalirungkut Rungkut Megah Raya Blok L No. 35 Surabaya 60293	5
14	KAP Drs. Basri	Jl. Gubeng Kertajaya III F/10 Surabaya	5

 Copyright ©2021, PERMANA

	Hardjosumarto, M.Si, Ak. & Rekan (Pusat)		
15	KAP Luthfi Muhammad & Rekan	Perum. Taman Pinang Indah Blok F1 No. 12 Sidoarjo 61213	5
16	KAP Heliantono & Rekan (Cab)	Graha Anggrek Mas B2No. 21 RT 002 RW 005 Pagerwojo Sidoarjo 61252	2
17	KAP Budi & Azhari	Garuda XIV Blok M-16A Waru Sidoarjo 61256	3
		Jumlah	75

Sumber : Data diolah peneliti

Jenis dan Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sumber data primer dan sumber data sekunder (Hermawan & Amirullah, 2016). Data primer dalam penelitian ini digunakan untuk menggambarkan variable Skeptisisme Profesional Audit, Keahlian Auditor, dan Integritas. Sumber data sekunder pada penelitian ini merupakan daftar Kantor Akuntan Publik wilayah Kota Sidoarjo dan Surabaya. Daftar tersebut diperoleh dari *directory* Kantor Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2019. Daftar ini merupakan *list* KAP terdaftar yang sah dan terdiri dari akuntan publik yang menjadi anggota IAPI.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini, menggunakan kuesioner atau angket. Adapun kuesioner yang dibagikan menggunakan Skala Likert yang diberi rentang nilai antara 1–5.

Teknik Analisis

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan bantuan PLS (*Partial Least Square*) sebagai alat dalam menganalisis data.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Data dan Hasil Penelitian

Responden yang diambil dalam penelitian sebanyak 75 auditor. Cara pengumpulan data yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya menghasilkan tingkat pengembalian kuesioner sebagaimana di sebutkan dalam tabel berikut:

 Copyright ©2021, PERMANA

Tabel 3. Tingkat Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang disebar	75
Kuesioner yang kembali	60
Kuesioner yang tidak kembali	15
Total kuesioner yang di analisis	**60**

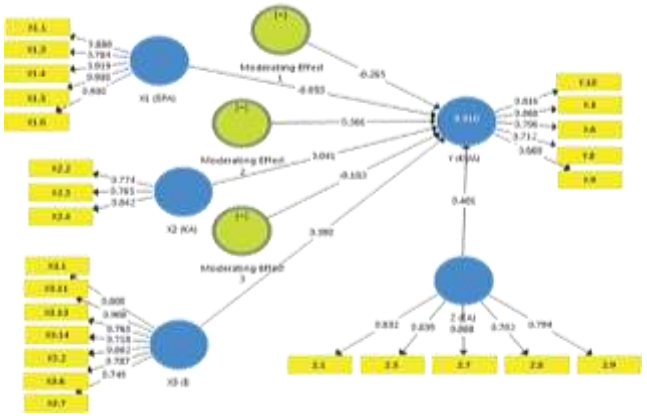
Sumber : Data diolah peneliti

Pengujian Kualitas Data

Validitas Konvergen *(Covergent Validity)*

Tabel 4. Nilai Outer Loading

Indikator	Nilai Loading	Hasil
X1(SPA) * Z (EA)	1.409	Valid
X1.1	0.880	Valid
X1.3	0.784	Valid
X1.4	0.919	Valid
X1.5	0.933	Valid
X1.6	0.930	Valid
X2 (KA) * Z (EA)	1.606	Valid
X2.2	0.774	Valid
X2.3	0.765	Valid
X2.4	0.842	Valid
X3 (I) * Z (EA)	1.925	Valid
X3.1	0.808	Valid
X3.2	0.862	Valid
X3.6	0.787	Valid
X3.7	0.749	Valid
X3.11	0.908	Valid
X3.13	0.763	Valid
X3.14	0.718	Valid
Y.5	0.868	Valid
Y.6	0.796	Valid
Y.8	0.712	Valid
Y.9	0.860	Valid
Y.10	0.816	Valid
Z.1	0.832	Valid
Z.5	0.839	Valid
Z.7	0.888	Valid
Z.8	0.702	Valid
Z.9	0.794	Valid



Gambar 1. Validitas Konvergen (Convergent Validity)

Sumber : Output SmartPLS

Berdasarkan tabel 4 diatas dapat dilihat bahwa hasil *outer loadings* menunjukkan indikator yang telah Modifikasi dari masing–masing variable yaitu Skeptisisme Profesional Audit, Keahlian Auditor, Integritas, Kualitas Audit, dan Etika Auditor memiliki nilai *outher loa-*

 Copyright ©2021, PERMANA

dings yang lebih besar dari 0,7. Hal ini berarti bahwa korelasi antar skor item/indicator penelitian dengan *construct* memiliki ukuran reflektif yang tinggi. Sehingga indicator dalam penelitian ini bias dinyatakan valid sebagai pengukur variable latennya.

Validitas Diskriminan (*Discriminant Validity*)

Tabel 5. Nilai Cross Loading

	EfekModerasi 1SPA-EA	EfekModerasi 2 KA-EA	EfekModerasi 3 I-EA	SPA (X1)	KA (X2)	I (X3)	KUA (Y)	EA (Z)	Hasil
SPA-EA	**1.000**	0.823	0.785	-0.534	-0.379	-0.506	-0.595	-0.605	Valid
X1.1	-0.404	-0.222	-0.314	**0.880**	0.461	0.326	0.305	0.247	Valid
X1.3	-0.427	-0.310	-0.494	**0.784**	0.330	0.102	0.215	0.063	Valid
X1.4	-0.521	-0.404	-0.428	**0.919**	0.417	0.357	0.356	0.312	Valid
X1.5	-0.526	-0.335	-0.298	**0.933**	0.466	0.514	0.438	0.449	Valid
X1.6	-0.488	-0.235	-0.237	**0.930**	0.497	0.436	0.468	0.463	Valid
KA-EA	0.823	**1.000**	0.865	-0.333	-0.018	-0.131	-0.131	-0.181	Valid
X2.2	-0.395	-0.112	-0.122	0.378	**0.774**	0.465	0.545	0.517	Valid
X2.3	-0.223	0.123	-0.074	0.400	**0.765**	0.483	0.500	0.392	Valid
X2.4	-0.282	-0.041	-0.065	0.404	**0.842**	0.662	0.579	0.457	Valid
I-EA	0.785	0.865	**1.000**	-0.371	-0.109	-0.058	-0.164	-0.049	Valid
X3.1	-0.390	-0.048	-0.076	0.394	0.657	**0.808**	0.776	0.655	Valid
X3.2	-0.386	-0.043	-0.036	0.360	0.589	**0.862**	0.755	0.675	Valid
X3.6	-0.460	-0.143	-0.096	0.310	0.461	**0.787**	0.770	0.753	Valid
X3.7	-0.350	-0.036	0.067	0.468	0.503	**0.749**	0.628	0.692	Valid
X3.11	-0.475	-0.068	0.002	0.377	0.634	**0.908**	0.824	0.834	Valid
X3.13	-0.355	-0.216	-0.071	0.206	0.513	**0.763**	0.566	0.601	Valid
X3.14	-0.416	-0.242	-0.132	0.216	0.423	**0.718**	0.550	0.647	Valid
Y.5	-0.439	0.038	-0.073	0.297	0.635	0.782	**0.868**	0.745	Valid
Y.6	-0.562	-0.196	-0.241	0.331	0.583	0.684	**0.796**	0.701	Valid
Y.8	-0.468	-0.138	-0.094	0.473	0.423	0.684	**0.712**	0.710	Valid
Y.9	-0.530	-0.136	-0.194	0.267	0.560	0.690	**0.860**	0.707	Valid
Y.10	-0.423	-0.115	-0.070	0.350	0.559	0.728	**0.816**	0.721	Valid
Z.1	-0.460	-0.155	-0.037	0.354	0.546	0.863	0.781	**0.832**	Valid
Z.5	-0.494	-0.083	0.012	0.268	0.543	0.682	0.732	**0.839**	Valid
Z.7	-0.488	-0.084	0.017	0.357	0.455	0.707	0.720	**0.888**	Valid
Z.8	-0.556	-0.371	-0.232	0.312	0.358	0.682	0.649	**0.702**	Valid
Z.9	-0.469	-0.064	0.020	0.258	0.415	0.583	0.698	**0.794**	Valid

 Copyright ©2021, PERMANA

Berdasarkan tabel 8 diatas dapat dilihat bahwa masing–masing indicator memiliki *cross loading* yang lebih besar dari 0,7 dibandingkan dengan nilai *cross loading* pada variabel laten lainnya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa indikator pada setiap konstruknya dinyatakan valid.

Composite Reliabiliti

Tabel 6. Hasil Composite Reliability

	Cronbach's Alpha	***Composite Reliability***
SPA – EA	1.000	1.000
KA – EA	1.000	1.000
I – EA	1.000	1.000
SPA (X1)	0.936	0.950
KA (X2)	0.707	0.837
	Cronbach's Alpha	***Composite Reliability***
I (X3)	0.907	0.926
KUA (Y)	0.869	0.906
EA (Z)	0.870	0.907

Sumber: Output SmartPLS

Berdasarkan tabel 6 diatas dapat dilihat bahwa nilai *composite reliability* di atas 0,7 untuk masing–masing variabel dan nilai *croanbach's alpha* diatas 0,6. Dengan demikian item pengukuran pada masing–masing variabel dinyatakan reliabel.

Uji Hipotesis

R Square

Tabel 7. Nilai R Square

	R Square	***Adjusted R Square***
KUA (Y)	0.910	0.901

Sumber: Output SmartPL

Berdasarkan tabel 7 nilai *R Square* sebesar 0,910 dapat disimpulkan bahwa variabel Kualitas Audit (Y) dapat dijelaskan oleh variable Skeptisisme Profesional Audit, Keahlian Auditor, dan Integritas dengan Etika Auditor sebagai variabel moderating. Interaksi antara Skeptisisme Profesional Audit, Keahlian Auditor, dan Integritas dengan Etika Auditor sebesar 91 % sedangkan sisanya sebesar 9 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

 Copyright ©2021, PERMANA

Path Coefficients

Tabel 8. Tabel Path Coefficients

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (|O/STDEV|)	P Values
SPA – KUA -> EA	-0.265	-0.185	0.304	0.872	0.383
KA – KUA ->EA	0.366	0.303	0.147	2.490	0.013
I – KUA ->EA	-0.183	-0.172	0.160	1.147	0.252
SPA -> KUA	0.312	0.247	0.133	2.339	0.020
KA -> KUA	0.236	0.250	0.118	1.990	0.047
I -> KUA	0.393	0.386	0.144	2.730	0.007

Sumber : Output SmartPLS

Skeptisisme Profesional Audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Hasil tersebut menunjukkan bahwa *T-Statistics* lebih besar dibanding dengan 1,96. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa variable Skeptisisme Profesional Audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Sehingga hipotesis 1, diterima.

1. Keahlian Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Hasil tersebut menunjukkan bahwa *T-Statistics* lebih besar dibanding dengan 1,96. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa variable Keahlian Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Sehingga hipotesis 2, diterima.

2. Integritas berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Hasil tersebut menunjukkan bahwa *T-Statistics* lebih besar dibanding dengan 1,96. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa variable Integritas berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Sehingga hipotesis 3, diterima.

3. Skeptisisme Profesional Audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel moderating

Pada tabel 8 di atas menunjukkan bahwa besarnya nilai koefisien jalurdari variabel Skeptisisme Profesional Audit (X1) terhadap kualitas audit (Y) yang dimoderasi oleh etika auditor (Z) adalah sebesar 0,265 dimana nilai tersebut negatif yang berarti tidak terdapat pengaruh skeptisisme profesional audit terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor. Untuk nilai *T-Statistics* untuk variabel Skeptisisme Profesional Audit terhadap Kualitas Audit dengan Etika auditor sebagai variabel moderating adalah sebesar 0,872. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa variable skeptisisme professional audit tidak berpengaruh terha-

 Copyright ©2021, PERMANA

dap Kualitas audit yang dimoderasi etika auditor. Sehingga hipotesis 4, ditolak.

4. Keahlian Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel moderating

Pada tabel 8 di atas menunjukkan bahwa besarnya nilai koefisien jalur dari Keahlian (X2) terhadap kualitas audit (Y) yang dimoderasi oleh etika auditor (Z) adalah sebesar 0,366 dimana nilai tersebut positif yang berarti terdapat pengaruh keahlian auditor terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor. Dan pada table di atas menunjukkan bahwa nilai *T-Statistics* untuk variabel Keahlian Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Etika auditor sebagai variabel moderating adalah sebesar 2,490. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa variable Keahlian Auditor berpengaruh terhadap Kualitas audit dengan etika auditor sebagai variable moderasi. Sehingga hipotesis 5, diterima.

5. Integritas berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel moderating

Pada tabel 8 di atas menunjukkan bahwa nilai *T-Statistics* untuk variable Integritas terhadap Kualitas Audit dengan Etika auditor sebagai variabel moderating adalah sebesar 1,147. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa variable Integritas tidak berpengaruh terhadap Kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi karena nilai T-*Statistic* kurang dari 1,96. Dan pada tabel 4.11 di atas menunjukkan bahwa besarnya nilai koefisien jalur dari variabel Integritas (X3) terhadap kualitas audit (Y) yang dimoderasi oleh etika auditor (Z) adalah sebesar -0,183 dimana nilai tersebut negatif yang berarti tidak terdapat pengaruh integritas terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor. Sehingga hipotesis 6, ditolak.

PEMBAHASAN

Skeptisisme Profesional Audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Berpengaruhnya antara skeptisisme professional audit dengan kualitas audit dikarenakan adanya konsep skeptisisme professional yang tercermin dalam standar seperti sikap selalu bertanya–tanya, waspada, dan kritis dalam melaksanakan seluruh proses audit. Dari berbagai konsep tersebut memiliki peran tersendiri bagi auditor sehingga mereka dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Jika seorang auditor memiliki sikap skeptisisme, maka kecurangan yang terjadi dapat terungkap dan dapat meminimalkan kesalahan–kesalahan di dalam laporan keuangan, sehingga akan meningkatkan kualitas dari laporan audit tersebut. Dapat di-

 Copyright ©2021, PERMANA

artikan juga bahwa semakin tinggi sikap skeptisisme professional audit yang dimiliki auditor maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan, begitupun sebaliknya semakin rendah sikap skeptisime professional audit yang dimiliki auditor maka semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori atribusi yang mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakter, sikap ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu(Luthans, 2005). Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Ananda, 2014) dan (Januarti & Faisal, 2010). Dalam melaksanakan audit dan menyusun sebuah laporan, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara seksama dan cermat. Penggunaan tersebut menuntut auditor untuk melaksanakan Skeptisisme profesionalisme. Auditor yang tidak mudah percaya akan bukti–bukti yang ditemukan dan menggunakan skeptisisme profesionalis sebagai dasar dalam melakukan audit akan menghasilkan kualitas audit yang baik.

Keahlian Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Berpengaruhnya antara keahlian auditor dengan kualitas audit dikarenakan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor yang cukup dan eksplisit dimana dapat melakukan audit secara objektif, cermat, dan seksama. Pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit yang dimiliki auditor KAP mendapatkan hasil kualitas audit yang baik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Febriansyah et al., 2013), (Pratiwi & Suryono, 2017), dan (Lubis, 2009). Keahlian auditor dapat diperoleh melalui pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan serta pengalaman yang memadai dalam melaksanakan audit. Kealian auditor akan secara langsung mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Seorang auditor yang tidak memiliki keahlian dalam bidangnya tidak akan mampu menghasilkan audit yang berkualitas, oleh karena itu setiap auditor harus memiliki keahlian (Tampubolon, 2015). Jadi jika dihubungkan dengan teori atribusi, Heider mengemukakan beberapa pendapat yang mendorong orang memiliki tingkah laku dan auditor KAP memiliki tingkah laku seperti yang diterangkan Heider, yakni kemampuan dan memiliki keinginan. Auditor memiliki kemampuan atau keahlian di bidang audit dan memiliki keinginan, dimana dengan keahlian yang dimilikinya auditor berkeinginan menghasilkan audit yang berkualitas baik.

 Copyright ©2021, PERMANA

Integritas berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Berpengaruhnya antara integritas dengan kualitas audit dikarenakan auditor KAP telah memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin, dimana auditor selalu bersikap jujur, dan berterusterang, dapat dipercaya serta tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambil keputusan yang berkualitas. Dari penjelasan di atas, jika dihubungkan dengan teori atribusi, auditor KAP terdorong memiliki tingkah laku kewajiban yakni perasaan harus melakukan sesuatu, dengan arti lain bahwa auditor KAP berkewajiban memiliki sikap jujur untuk mendapatkan kualitas audit yang baik. Adanya usaha, mendorong orang memiliki tingkah laku mencoba melakukan usaha, dalam artian usaha menghasilkan kualitas audit yang baik sehingga adanya usaha tersebut auditor akan dapat dipercaya jasanya oleh masyarakat. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Arianti, Sujana, & Putra, 2014), (Andreas et al., 2016), (Suharti et al., 2017), (Mohammed.S.Bouhawia et al., 2015), dan (D. Sunyoto, 2014). Menurut (Halim, 2008) sebelumnya, bahwa salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi, obyektivitas, integritas, dan lain sebagainya.

Skeptisisme Profesional Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel moderasi

Tidak berpengaruhnya interaksi antara Skeptisisme Profesional terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi oleh Etika Auditor dikarenakan auditor KAP memiliki sikap skeptisisme professional audit yang kurang sesuai, prinsip moral etika yang menjadi dasar landasan bagi setiap auditor memperlemah perilaku skeptisisme profesional auditor KAP terhadap kualitas audit. Penelitian ini sejalan atau didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Nurmalitasari, 2014). Penelitian mengenai etika auditor bukan merupakan factor penguat antara skeptisisme professional audit terhadap kualitas audit dikarenakan etika seorang auditor KAP belum mampu untuk memenuhi dalam bersikap skeptisisme professional audit, sehingga mengakibatkan rendahnya kualitas audit yang dihasilkan. (Alim, 2007) menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor, seperti faktor kecondongan etika.

Faktor kecondongan etika memiliki pengaruh perkembangan kesadaran etis atau moral memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan, termasuk dalam melatih sikap skeptisme akuntan. Selain itu mematuhi kode etik harus dilakukan oleh seorang profesi akuntan untuk mendapatkan kualitas audit yang baik. Jadi, jika dihubungkan dengan teori

 Copyright ©2021, PERMANA

atribusi, para auditor dalam mendapatkan kualitas audit yang baik harus mematuhi kode etik karena hal itu termasuk kunci dalam melatih sikap skeptisisme. Oleh karena itu, adanya etika auditor sangat penting digunakan dalam melatih sikap skeptisisme agar tidak mengakibatkan rendahnya kualitas audit.

Keahlian Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variable moderasi

Pelaksanaan audit, auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian dari standar audit yang tidak terpisahkan (Lubis, 2009). Jika dihubungkan dengan teori atribusi, pernyataan tersebut dinyatakan termasuk atribusi eksternal dimana terjadi bila atribusi memenuhi semua faktor, maka orang itu akan merasa yakin pada diri dan auditor yang merasa yakin dengan keahliannya di bidang audit dan mematuhi kode etik yang merupakan standar audit maka akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo memenuhi factor atribusi eksternal dengan memiliki keahlian dan mematuhi standar kode etik. Dapat disimpulkan bahwa teori atribusi pada hipotesis ini diterima. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Febriansyah et al., 2013), dalam penelitiannya menyatakan bahwa keahlian yang dimoderasi oleh etika berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Penelitian ini diperoleh hasil bahwa auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo telah menggunakan keahliannya sebagai auditor dan mematuhi etika atau kode etik yang mana itu merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari kualitas audit atau standar audit. Karena untuk mendapatkan hasil kualitas audit yang baik, maka auditor juga harus mematuhi kode etik yang telah ditetapkan, dan auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo dalam melaksanakan tugasnya telah menaati peraturan perundang-undangan dengan penuh pengabdian, kesadaran dan tanggung jawab dengan cara wajib bersikap dan berperilaku sesuai dengan kode etik. (IAPI, 2011) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (IAPI, 2018). Maka dari itu, setiap auditor wajib memiliki kemahiran profesionalitas dan keahlian dalam melaksanakan tugas sebagai auditor.

Integritas tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variable moderasi

Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan auditor

 Copyright ©2021, PERMANA

terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap integritas dan lain sebagainya. hubungan auditor yang memiliki sikap integritas dan yang mematuhi etika auditor akan berjalan semakin baik jika kedua sikap tersebut dilakukan dalam mendapatkan kualitas audit yang baik. Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa teori atribusi pada hipotesis ini ditolak. Tidak berpengaruhnya interaksi antara integritas terhadap kualitas audit yang di moderasi oleh etika auditor dikarenakan auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo yang memiliki sikap integritas tetapi belum sepenuhnya memenuhi atau mematuhi etika auditor, sehingga tidak berjalan baik dalam mendapatkan kualitas audit yang baik. Pada kenyataannya auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo selalu berusaha memaksimalkan aspek integritas maupun etika, akan tetapi pegaruh atau hasil yang di dapatkan belum mencapai target yang di inginkan. Hasil penelitian yang dilakukan juga menunjukkan bahwa integritas kurang sesuai terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variable moderasi. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Suharti et al., 2017). Karena apabila auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo memiliki sikap integritas namun tidak mematuhi etika auditor, maka sama halnya para auditor belum sepenuhnya menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Dan bila auditor tidak memiliki sikap integritas maka auditor belum melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan etika.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Hipotesis pertama diterima yang mengatakan bahwa Skeptisisme Profesional Audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit. Dapat diartikan bahwa, semakin tinggi tingkat skeptisisme profesional audit maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya. Semakin auditor mampu menjaga skeptisisme selama proses audit maka hasil audit akan semakin meningkat. Selanjutnya untuk hipotesis kedua diterima yang mengatakan bahwa Keahlian Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit. Sebagaimana keahlian merupakan unsure penting yang harus dimiliki seorang auditor untuk bekerja sebagai tenaga profesional, dan keahlian auditor diperlukan dalam tugasnya untuk menghasilkan kualitas audit yang maksimal. Untuk hipotesis ketiga diterima yang mengatakan bahwa Integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit. Artinya, bahwa auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo memiliki integritas tinggi, bersikap tegas, dan jujur sehingga kualitas audit meningkat. Sedangkan untuk hipotesis keempat ditolak dikarenakan Skeptisisme profesional audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang dimoderasi Etika Auditor. Hal ini menunjukkan bahwa etika bukan merupakan variable pemoderasi atau variabel pe-

 Copyright ©2021, PERMANA

nguat antara skeptisisme professional audit terhadap kualitas audit.

Hipotesis kelima juga diterima yang mengatakan bahwa Keahlian Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi Etika Auditor. Hal ini menunjukkan bahwa auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo telah menggunakan keahliannya sebagai auditor dan mematuhi etika atau kode etik yang mana itu merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari kualitas audit atau standar audit. Dan hipotesis keenam juga ditolak karena integritas tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh etika auditor. Hal ini menunjukkan bahwa etika auditor bukan merupakan variable pemoderasi atau variable penguat antara integritas terhadap kualitas audit.

SARAN

Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya dapat menyertakan metode wawancara dengan responden agar hasil yang didapatkan lebih detail dan lebih dapat mengetahui realita kerja yang dialami oleh responden.

1. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya dapat menambahkan objek penelitian, tidak hanya di KAP Wilayah Surabaya dan Sidoarjo tetapi juga KAP di kota lain. Penelitian juga bisa dilakukan di BPKP dan Inspektorat. Penelitian selanjutnya sebaiknya dapat menambahkan jumlah variabel lagi.
2. Bagi auditor KAP Surabaya dan Sidoarjo agar lebih meningkatkan atau patuh terhadap etika auditor dan dapat memperkuat sikap integritas sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang baik.

DAFTAR PUSTAKA

Adziem, F., & Syarhayuti. (2016). *Pengaruh Moral Reasoning, Skeptisme Profesional Dan Kecerdasan Spiritual Terhadap Kualitas Audit Dengan Pengalaman Kerja Auditor Sebagai Variabel Moderating Pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan*. *I*(1), 128–148.

Alim. (2007). Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel Moderasi. *Proceeding. Simposium Nasional Akuntansi X Universitas Hassanudin*.

Ananda, R. (2014). *Pengaruh Skeptisme Profesional, Kepatuhan Pada Kode Etik Dan Indeendensi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada BPKB Perwakilan Sumatera Utara)*.

 Copyright ©2021, PERMANA

Anastasia. (2016). Pengaruh Independensi, Profesionlisme, Rotasi KAP, dan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Kantor Akuntan Publik di Wilayah Kota Malang). *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, 1–15.

Andreas, Z, A., & Rasuli, H. M. (2016). Analysis of factors affecting the auditors â€™ professional scepticism and audit result quality-the case of Indonesian government auditors. *I J A B E R*, *14*(6), 2–15.

Arens, A. A. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance* (Keduabelas). Jakarta: Erlangga.

Arianti, K. P., Sujana, E., & Putra, I. M. P. A. (2014). Pengaruh Integritas, Obyektivitas, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit di Pemerintah Daerah (Studi Pada Inspektorat Kabupaten Buleleng). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi S1*, *2*(1), 1–10.

Badjuri, A. (2011). *Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Kualitas Audit Auditor Independen pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah. Universitas Stikubank.*

Commit tee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2017). *Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance*. (June).

Febriansyah, E., Rasuli, M., & Hardi. (2013). *Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesional, Dengan Etika Sebagai Variabel Moderasi Terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Bengkulu*. *8*(1), 1–14.

Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23.* Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Ghozali, I. (2011). *Analisis Multivariate Program IBM SPSS 19* (5th ed.). Semarang: Universitas Diponegoro.

Halim, A. (2008). *Auditing Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.*

Hamid, A. (2007). *Buku Pedoman Penulisan Skripsi*. Jakarta.

Hermawan, S., & Amirullah. (2016). *Metode Penelitian Bisnis*. Malang: Media Nusa Indah.

Husnianto, P, E., & Animah. (2017). Influences Of The Auditor's Proffesional Skepticism , Competence , And Ethical Judgment Towards Audit Quality. *International Conference and Call for Papers*, 1391–1410.

IAPI. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat.*

IAPI. (2018). Institute Akuntan Publik Indonesia. In *Directory KAP & AP 2018*.

Januarti, I., & Faisal. (2010). Pengaruh Moral Reasoning dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

 Copyright ©2021, PERMANA

Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto.

Jogiyanto. (2011). *Konsep dan Aplikasi Structural Equation Modeling Berbasis Varian dalam Penelitian Bisnis* (1st ed.). Yogyakarta: STIM YKPN Yogyakarta.

Kinney, W., Weber, C., Busch, J., & Eckes, P. (2008). *Internal Audit Handbook.*

Lubis, H. (2009). *Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesional dan Kepatuhan Kode Etik Terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara. Tesis Magistegis Ilmu Akuntansi Universitas Sumatera Utara*. Universitas Sumatera Utara.

Luthans, F. (2005). *Perilaku Organisasi Edisi Sepuluh* (Edisi Sepu; V. A. Yuwono, S. Purwanti, T. A. Prabawati, & W. Rosari, Eds.). Yogyakarta: Andi.

Moeller, R. R. (2016). *Brink ' s Modern Internal Auditing Eighth Edition*.

Mohammed. S. B, I, P. G., & Baridwan, P. Z. (2015). *The Effect of Working Experience , Integrity , Competence , and Organizational Commitment on Audit Quality (Survey State Owned Companies In Libya)*. *6*(4), 60–67. https://doi.org/10.9790/5933-06426067

Murtanto, & Marini. (2003). Persepsi Akuntan Pria dan Akuntan Wanita serta Mahasiswa dan Mahasiswi terhadap Etika Bisnis dan Etika Profesi. *Proceeding. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VI.*

Mustakini, J. H. (2014). *Metode Penelitian Bisnis. Edisi ke-6. Yogyakarta. Universitas Gajah Mada.*

Nur, A. M. A., & Dadan, R. (2017). Analysis of abnormal return, stock return and stock liquidity before and after buyback share: case study of companies listed in Indonesia stock exchange in period of 2011-2015. *Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences*, *71*(11).

Nurmalitasari, A. (2014). *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi*. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Pratiwi, A. D., & Suryono, B. (2017). *Pengaruh Keahlian, Independensi, Dan Etika Terhadap Kualitas Auditor Pada Kap Surabaya*. *6*(10), 1–21.

Puspitaningrum, D., & Atmini, S. (2012). *2nd Annual International Conference on Accounting and Finance (AF 2012) Corporate governance mechanism and the level of internet financial reporting : Evidence from Indonesian companies*. *2*(Af), 157–166. https://doi.org/10.1016/S2212-5671(12)00075-5

Rapina, L., Saragi, M., & Carolina, V. (2012). *Pengaruh Independensi Eksternal Auditor Terhadap Kualitas Pelaksanaan Audit (Studi Kasus Pada Beberapa Kantor Akuntan*

 Copyright ©2021, PERMANA

Publik di Bandung). MAKSI (1).

Sudibya, D. C. N. A., & Restuti, M. M. D. (2014). *PENGARUH MODAL INTELEKTUAL TERHADAP*. *18*.

Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Bisnis. Bandung: Cv Alfabeta*.

Suharti, A, R., & Rasuli, M. (2017). *The Impact Of Working Experience, Professionalism, Integrity, And Independency On Auditing Quality: Auditors' Ethics As The Moderator (Study On Bpkp Representative At Riau Province)*. *2*(1), 14–22.

Sujarweni, W. (2015). *Metodologi penelitian (bisnis & ekonomi)*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.

Sukriah, I. (2009). Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas,

Integritas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII*.

Sunyoto, D. (2014). *Auditing Pemeriksaan Akuntansi. Yogyakarta: CAPS (Center of Academic Publising Service).*

Sunyoto, E. (2017). *The Effect Of Functional Training, Integrity, Competency And Organizational Commitment Of Quality Audit In The Audit Board Of Republic Indonesia*. 1–19.

Tampubolon, M. P. (2015). *Perilaku Keorganisasian. Bogor: Ghalia Indonesia*.

Tandiontong, M. (2015). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Bandung: Alfabeta.

The Institute of Internal Auditors (IIA). (2016). *Global Perspectives and Insights: Emerging Trends*. (5).

Wijora, H., DP, E. N., & Safitri, D. (2014). *Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Orientasi Etika dan Pengalaman Kerja Sebagai Variabel Moderasi pada BPKP Riau*. *2*(1), 1–15.

www.iapi.or.id. (2018). www.iapi.or.id.

 Copyright ©2021, PERMANA