

DISIPLIN KERJA AUDITOR MEMODERASI PENGARUH INDEPENDENSI DAN AKUNTABILITAS AUDITOR PADA KUALITAS AUDIT

Ida Bagus Gede Krisna Junanta¹
I Dewa Nyoman Badera²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
email: krisna_junanta@ymail.com

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui kembali pengaruh independensi dan akuntabilitas pada kualitas audit dan untuk mengetahui apakah disiplin kerja memoderasi pengaruh independensi dan akuntabilitas pada kualitas audit. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdaftar pada IAPI wilayah Bali tahun 2015. Sampel dipilih menggunakan teknik *purposive sampling*. Data diperoleh melalui penyebaran kuesioner kepada auditor dan teknik analisis yang digunakan adalah regresi berganda dan MRA. Hasil penelitian menunjukkan pengujian instrumen dan asumsi klasik terpenuhi. Berdasarkan hasil analisis, diketahui bahwa independensi dan akuntabilitas berpengaruh positif pada kualitas audit. Disiplin kerja auditor tidak mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit, akan tetapi disiplin kerja auditor mampu memoderasi pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit.

Kata kunci: Independensi Auditor, Akuntabilitas Auditor, Disiplin Kerja, Kualitas Audit

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of independence and accountability on the audit's quality and also to determine whether the work discipline moderates the influence on the independence and accountability of audit's quality. The study was conducted at KAP listed in the IAPI region of Bali in 2015. The sample was selected using purposive sampling technique. Data obtained by questionnaires to the auditors and the analysis technique used are multiple regressions and MRA. Result of the research showed testing instruments and classic assumptions are met. Based on the analysis, it is known that the independence and accountability effects positively the quality of an audit. Work discipline of an auditor aren't able to moderate the influence on the independence of an audit's quality, but the auditor's discipline of work are able to moderate the influence of auditors accountability on audit's quality

Keywords: Auditor Independence, Auditor Accountability, Discipline of Work, Audit Quality

PENDAHULUAN

Perusahaan membutuhkan jasa auditor untuk meyakinkan masyarakat agar percaya terhadap laporan keuangan yang disajikan. Pandangan tersebut muncul dikarenakan masyarakat hanya bisa melihat kinerja perusahaan dari laporan

keuangan yang disajikan. *Financial Accounting Standard Board* (FASB) mengemukakan laporan keuangan harus memiliki dua karakteristik yang penting yaitu *reliable* dan *relevance* (Tjun, dkk., 2012). Kedua karakteristik tersebut sangatlah sulit untuk diukur dikarenakan pihak agen dan prinsipal masih memiliki kepentingan pribadi, seperti halnya agen ingin mendapatkan kompensasi dan bonus atas kinerjanya sebesar mungkin atau tindakan yang membuat laporan keuangannya terlihat baik, dan prinsipal memiliki kepentingan untuk memperoleh tingkat pengembalian atas investasinya dalam bentuk dividen dengan jumlah yang besar secepat mungkin. Terkait permasalahan audit, teori keagenan memperlihatkan bahwa permintaan jasa audit muncul karena adanya konflik kepentingan antara manajemen sebagai agen dan pemegang saham sebagai *principal* (Srimindarti, 2006).

Adapun pertanyaan dari masyarakat tentang kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik semakin besar setelah terjadi berbagai macam skandal dimana mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajer sering menimbulkan masalah keagenan (Gavious, 2007). Pada satu sisi manajer menunjuk auditor untuk melakukan audit, namun di sisi lain manajer membayar jasa audit yang dilakukan oleh auditor yang ditunjuk, seperti kasus yang terjadi di luar negeri yaitu: Enron, WorldCom, dan Xerox (Tucker *et al.*, 2003) dan fenomena dalam negeri, seperti PT. KAI, PT Great River, dan PT Kimia Farma. Berbagai macam skandal yang terjadi mengindikasikan kegagalan auditor dalam mengatasi kompleksitas pengauditan. Auditor tidak mampu mengakomodasikan berbagai kepentingan konsituen. Auditor lebih berpihak kepada klien dikarenakan klien merupakan sumber

pendanaan auditor. Konteks skandal tersebut menimbulkan pertanyaan baru apakah rekayasa tersebut mampu dideteksi oleh akuntan publik atau sebenarnya telah terdeteksi namun auditor justru ikut mengamankan praktik kejahatan tersebut (Djoko, 2011). Akibat sikap dan tindakan tersebut, auditor menjadi sorotan yang sangat tajam di masyarakat, mampukah seorang auditor menghasilkan kualitas audit yang berkualitas.

Seorang auditor harus mematuhi standar-standar, prinsip-prinsip audit, bersikap bebas tidak memihak (*independen*), serta mentaati kode etik profesi agar terhindar dari perilaku yang menyimpang (Simajuntak, 2008). Kane dan Velury (2005) mendefinisikan kualitas audit sebagai kapasitas auditor eksternal untuk mendeteksi terjadinya kesalahan material dan bentuk penyimpangan lainnya. Roberta (2000) dalam Sari (2011) menyebutkan bahwa kualitas audit merupakan fungsi jaminan dimana kualitas tersebut akan digunakan untuk membandingkan kondisi yang sebenarnya dengan yang seharusnya. Hal ini menunjukkan mengukur kualitas audit memang menjadi sangat sulit apabila seorang auditor tidak lagi berpegangan terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

Kesulitan mengukur kualitas audit sampai saat ini belum terdapat definisi yang pasti. Hal ini disebabkan oleh tidak adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas audit dan sering menjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit. Pengukuran kualitas audit membutuhkan kombinasi antara ukuran hasil dan proses, apalagi hasil audit adalah negosiasi antara auditor dan manajemen (Singgih dan Bawono, 2010). Alim, dkk. (2007) menyatakan bahwa kualitas audit adalah probabilitas auditor akan menemukan dan melaporkan

pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Deis dan Groux (1992) menemukan pelanggaran probabilitas tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor. Schauer (2002) dalam Bing *et al.* (2014) mendefinisikan kualitas audit yang tinggi meningkatkan kemungkinan bahwa laporan keuangan mencerminkan posisi keuangan yang lebih akurat dari hasil usaha entitas yang telah diaudit. Untuk mendapatkan audit yang berkualitas maka auditor harus mematuhi standar audit dalam pekerjaannya. Auditor yang mematuhi standar audit berarti memiliki independensi yang tinggi. Penelitian yang dilakukan oleh Ardini (2010) mendukung bahwa variabel independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Mematuhi hukum yang berlaku serta taat pada kode etik profesi merupakan kewajiban seorang auditor agar tetap independen (Indra, 2014). Pernyataan Standar Audit (PSA) No. 11 (SA Seksi 220) mengemukakan seorang auditor harus independen yang berarti bebas dari segala bentuk pengaruh dalam melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Menurut Arens *et al.* (2008:85), sikap mental independen terdiri dari dua yaitu independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) dan independensi dalam kenyataan (*independence in fact*). Auditor yang tidak lagi independen menyebabkan kualitas auditnya patut dipertanyakan. Penelitian Castellani (2008) menemukan hasil bahwa independensi auditor berpengaruh pada kualitas audit. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Saputra (2012) yang memperlihatkan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian

berbeda diungkapkan oleh Hanny, dkk. (2011) serta Rapina, dkk. (2011) yang menunjukkan independensi auditor tidak berpengaruh pada kualitas proses audit.

Kualitas auditor juga dapat dipengaruhi oleh fenomena rasa kebertanggungjawaban (akuntabilitas) yang dimiliki oleh seorang auditor dalam menyelesaikan proses audit tersebut. Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk menyelesaikan kewajibannya yang akan dipertanggungjawabkan kepada lingkungannya (Mardisar dan Sari, 2007). Singgih dan Icu (2010) meneliti akuntabilitas juga dapat dilihat dari tiga aspek, yaitu motivasi, pengabdian pada profesi, dan kewajiban sosial juga berpengaruh terhadap kualitas audit baik secara parsial maupun simultan.

Penelitian mengenai akuntabilitas seseorang terhadap kualitas pekerjaan salah satunya yang dilakukan oleh Messier dan Quilliam (1992) dalam Mardisar dan Sari (2007) mengungkapkan bahwa akuntabilitas yang dimiliki oleh seorang auditor dapat meningkatkan proses kognitif auditor dalam pengambilan keputusan, dalam hal ini keputusan audit yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian Cloyd (1997) tentang interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan menentukan kualitas hasil kerja pada auditor terhadap menangani masalah perpajakan, membuktikan bahwa akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja jika pengetahuan audit yang dimiliki tinggi. Penelitian ini didukung oleh Singgih dan Bawono (2010) dan Mardisar dan Sari (2007), akan tetapi hasil penelitian berbeda yang ditemukan oleh Reni (2014) dan Amanda (2014) menunjukkan tidak signifikannya pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit.

Auditor yang memiliki disiplin kerja yang tinggi akan mampu meningkatkan kinerjanya yang selanjutnya akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Menurut Rivai (2004), disiplin kerja adalah suatu alat untuk merubah sikap seseorang agar bisa mentaati dan menghormati peraturan-peraturan yang berlaku. Para auditor harus membudayakan disiplin kerja agar dapat mendukung pencapaian tujuan organisasi. Hal ini akan mencerminkan dari kepatuhan seorang karyawan terhadap peraturan kerja dan juga sebagai tanggungjawab terhadap perusahaan (Bimantara, 2013). Pada penerapannya, disiplin lebih ditekankan pada unsur kesadaran individu untuk mengikuti peraturan-peraturan yang berlaku dalam organisasi (Susilaningsih, 2008). Apabila dikaitkan dengan kualitas audit, maka ketika auditor memiliki disiplin kerja yang tinggi, mereka akan mengikuti peraturan yang telah berlaku (standar auditing) sehingga auditor mampu tetap independen dan kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Wini (2015) bahwa disiplin kerja dapat mempengaruhi kualitas audit dengan meningkatkan kinerja.

Indikator disiplin kerja menurut Soejono (1986) dalam Aris (2011) yaitu ketaatan pada peraturan dan kesadaran pribadi. Ketaatan pada peraturan meliputi ketepatan waktu, pelaksanaan prosedur yang telah ditentukan. Ketepatan waktu adalah bentuk disiplin kerja karyawan dengan datang tepat waktu, tertib, dan teratur. Pelaksanaan prosedur yang telah ditetapkan menunjukkan bahwa karyawan memiliki disiplin kerja yang baik. Adapun kesadaran pribadi meliputi tanggungjawab tinggi, serta tingkat kualitas yang dihasilkan. Pekerjaan yang dilaksanakan sesuai dengan prosedur dan penuh rasa tanggungjawab, maka

kualitas yang dihasilkan akan memuaskan karena sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.

Penelitian sebelumnya oleh Singgih dan Icuk (2010) dengan judul pengaruh independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas terhadap kualitas audit (Studi pada Auditor di KAP “Big Four” di Indonesia) menunjukkan independensi dan akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian oleh Wiratama dan Budiarta (2015) atas independensi dan akuntabilitas juga menemukan hasil yang sama yaitu berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, tetapi hasil berbeda didapatkan oleh Reni (2014) dan Amanda (2014) yang menyatakan independensi dan akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Adanya penelitian yang tidak konsisten satu dengan yang lainnya dapat digunakan pendekatan kontinjensi untuk merekonsiliasi perbedaan dari berbagai penelitian tersebut (Govindarajan, 1986). Teori kontinjensi menyatakan bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen yang dapat diterapkan secara universal yang bisa digunakan oleh semua organisasi dalam berbagai situasi (Harjanto, 2014). Desain sistem pengendalian dan perencanaan adalah keadaan khusus yang tidak ada ketentuan umum mengenai apa yang seharusnya dilakukan dalam situasi khusus tersebut dan ada ketidakpastian atau kontinjensi (*contingency*) dari aktivitas dan teknik yang membangun sistem pengendalian dan sistem perencanaan suatu organisasi. Pendekatan kontinjensi memberi dukungan perlunya memfokuskan pada perubahan. Tidak ada satu aturan hukum yang memberi solusi terbaik untuk setiap waktu, tempat semua orang atau situasi. Pendekatan kontinjensi memungkinkan

adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan antara independensi dan akuntabilitas dengan kualitas audit.

Keistimewaan pada penelitian ini yaitu adanya dugaan bahwa disiplin kerja sebagai variabel moderasi dengan dasar pertimbangan yaitu ketidakkonsistenan dari hasil penelitian sebelumnya. Disiplin kerja auditor yang dapat memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan menyebabkan peneliti menduga bahwa variabel ini dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh independensi dan akuntabilitas pada kualitas audit.

Penelitian ini menggunakan teori keagenan dan teori kontinjensi dalam penjelasan mengenai disiplin kerja auditor memoderasi pengaruh independensi dan akuntabilitas auditor pada kualitas audit. Berdasarkan penjelasan yang diuraikan di atas maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu: pertama, bagaimana pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit? Kedua, bagaimana pengaruh akuntabilitas auditor terhadap kualitas audit? Ketiga, bagaimana disiplin kerja auditor memoderasi pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit? dan bagaimana disiplin kerja auditor memoderasi pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit ?

Sesuai dengan rumusan masalah maka tujuan dari penelitian ini adalah: untuk mengetahui pengaruh independensi auditor pada kualitas audit; untuk mengetahui pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit; untuk mengetahui pengaruh disiplin kerja auditor dalam memoderasi hubungan independensi auditor

pada kualitas audit; untuk mengetahui pengaruh disiplin kerja auditor dalam memoderasi hubungan akuntabilitas auditor pada kualitas audit.

Independensi juga tindakan kejujuran dalam diri auditor yang mempertimbangkan fakta dan pertimbangan yang objektif yang tidak memihak dalam memberikan pendapat dan merumuskannya, maka hasil audit akan sesuai dengan fakta dan tanpa adanya pengaruh dari luar (Mulyadi, 2002:26). Mendukung hal tersebut maka dalam penelitian yang dilakukan oleh Christiawan (2002) menyatakan bahwa salah satu faktor yang dapat mendukung kualitas audit adalah adanya independensi dalam diri auditor. Christiawan (2002) juga mengungkapkan jika independensi hilang dari dalam auditor maka hasil laporan keuangan yang diaudit akan sama saja dengan laporan keuangan yang tidak diaudit. Berdasarkan ulasan tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H₁: Independensi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit.

Singgih dan Icuk (2010) menyatakan bahwa akuntabilitas auditor yang terdiri dari motivasi, pengabdian pada profesi, dan kewajiban sosial memiliki hubungan positif dengan kualitas audit. Umumnya motivasi dalam diri seseorang merupakan dorongan untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Mardisar dan Sari (2007) menyebutkan tanggungjawab (akuntabilitas) auditor dalam melaksanakan audit akan mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Standar audit mengatakan auditor independen harus melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Menurut Ardini (2010), kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggungjawab setiap petugas audit yang bekerja pada suatu Kantor Akuntan Publik. Kecermatan dan keseksamaan merupakan tanggungjawab setiap auditor

kepada klien, rekan seprofesi, dan tanggungjawab terhadap praktik lain. Cloyd (1997), Mardisar dan Sari (2007) dalam pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas hasil kerja auditor disimpulkan bahwa akuntabilitas mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan ulasan tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H₂: Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Independensi Akuntan Publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi Akuntan Publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Independensi merupakan kode etik yang harus dimiliki oleh setiap auditor, maka setiap KAP yang memiliki auditor dengan disiplin yang tinggi akan kepatuhan terhadap kode etik Akuntan Publik cenderung tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain (independensi). Hal ini diperkuat pada pernyataan Rivai (2004) yaitu disiplin kerja adalah suatu alat untuk merubah sikap seseorang agar bisa mentaati, menghormati peraturan-peraturan yang berlaku, serta mengingatkan pegawai akan rambu-rambu organisasi. Ketaatan seorang auditor akan norma-norma atau kode etik Akuntan Publik yang berlaku di perusahaan menimbulkan pandangan bahwa auditor tersebut memiliki independensi yang kuat. Kuatnya independensi auditor akan memperkuat kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan ulasan tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H₃: Disiplin kerja auditor memperkuat pengaruh independensi auditor pada kualitas audit.

Kepribadian yang dimiliki seseorang tentunya berbeda-beda juga akan membedakan kemampuan dan pengetahuan seorang auditor. Tingkat penyelesaian pekerjaan seorang auditor bergantung pada tanggungjawab yang dimiliki.

Akuntabilitas merupakan bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya (Tetclock, 1987). Rasa tanggungjawab atau akuntabilitas merupakan suatu keadaan yang dirasakan oleh auditor bahwa pekerjaan yang dilakukan telah sesuai dengan prosedur dan standar Akuntan Publik sehingga dapat dipertanggungjawabkan mengenai kesimpulan yang dibuat untuk pihak-pihak yang berkepentingan baik langsung maupun tidak langsung. Kesepakatan yang dibuat dalam penyelesaian audit laporan keuangan tidak lepas dari beban atau tekanan waktu yang dipikul oleh seorang auditor. Auditor harus menyelesaikan pekerjaan auditnya sesuai dengan kesepakatan. Hal tersebut dilakukan untuk mempertahankan kepercayaan yang telah diberikan serta auditor dituntut untuk menjadi disiplin. Disiplin kerja dapat meningkatkan pengaruh akuntabilitas pada kualitas audit. Berdasarkan ulasan tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H₄: Disiplin kerja auditor memperkuat pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di seluruh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Provinsi Bali telah terdaftar dalam Direktori Kantor Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Mengkaji kualitas audit yang dihasilkan oleh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) di KAP Bali yang dipengaruhi oleh independensi, akuntabilitas, dan disiplin kerja auditor sebagai pemoderasi.

Data kuantitatif merupakan data yang berbentuk angka atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2014:13). Data kuantitatif yang berupa jumlah auditor yang bekerja pada masing-masing KAP diambil dari Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2015. Data kualitatif merupakan data yang dinyatakan dalam bentuk kata, kalimat, dan gambar (Sugiyono, 2014:13). Penelitian ini menggunakan data kualitatif yang berupa penyebaran kuesioner kepada auditor pada KAP di Provinsi Bali.

Independensi (X_1) berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain (Bustami, 2013). Penelitian ini menggunakan kuesioner pada penelitian Piorina (2015) yang telah dimodifikasi seperlunya sesuai dengan kebutuhan dan instrumen terdiri atas 7 *item* pernyataan dalam kuesioner. Indikator yang digunakan pada variabel ini antara hubungan dengan klien, independensi pelaksanaan pekerjaan, dan independensi laporan.

Akuntabilitas (X_2) sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya (Tetclock, 1987). Penelitian Singih dan Icuk (2010) mengatakan bahwa akuntabilitas yang dimiliki seseorang memacu motivasi keadaan dalam diri yang mendorong keinginan untuk mencapai tujuan. Mardisar dan Sari (2007) menyebutkan tanggungjawab (akuntabilitas) auditor dalam melaksanakan audit akan mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Kuesioner menggunakan Mardisar dan Sari (2007) yang sudah dimodifikasi

dengan 8 *item* pernyataan. Indikator yang digunakan pada variabel ini antara lain motivasi kerja, tanggungjawab terhadap atasan dan kecermatan auditor.

Disiplin Kerja (Z) merupakan kesadaran dan kesediaan seseorang menaati semua peraturan perusahaan dan norma-norma sosial yang berlaku (Hasibuan, 2011). Kesadaran adalah kepatuhan seseorang terhadap peraturan dan sadar akan tugas dan tanggungjawab secara sukarela. Jadi, seseorang akan mematuhi/mengerjakan semua tugasnya dengan baik, bukan atas paksaan. Kepatuhan terhadap peraturan serta tindakan yang didorong atas tanggungjawab membuat seseorang didorong agar menjadi disiplin. Kuesioner ini diambil dari penelitian Thoriq (2010) dan Wicaksana (2015) dengan 8 *item* pernyataan dengan instrumen yang telah dimodifikasi. Indikator yang digunakan pada variabel ini antara lain ketaatan, waktu kerja, dan kepatuhan terhadap loyalitas.

Kualitas audit (Y) sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor (DeAngelo, 1981). Indikator yang digunakan dalam mengukur variabel kualitas audit adalah kesesuaian pemeriksaan dengan standar audit, kualitas laporan hasil audit dengan total 6 *item* pernyataan. Kuesioner diambil dari Singgih dan Bawono (2010) yang dimodifikasi oleh Piorina (2015). Indikator yang digunakan pada variabel ini antara lain kesesuaian pemeriksaan dengan standar audit dan kualitas laporan hasil audit.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di KAP Provinsi Bali dan terdaftar dalam Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2015. Sampel dalam penelitian ini ditentukan dengan metode *survey*

dimana penelitian mengambil sampel dari populasi dan menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpul data pokok (Singarimbun, 1998).

Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *nonprobability sample* dengan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik pengambilan sampel dengan kriteria tertentu. Adapun kriteria yang digunakan dalam penentuan sampel adalah auditor yang telah memiliki pengalaman dalam bidang audit minimal selama satu tahun. Dipilih berkerja selama satu tahun karena telah memiliki pengalaman untuk beradaptasi serta menilai kondisi lingkungan kerjanya (Asana, 2013). Kriteria diperoleh pada penelitian ini sebanyak 85 orang.

Tabel 1.
Rincian Sampel Penelitian

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor (orang)
1	KAP I Wayan Ramantha	10
2	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	-
3	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	15
4	KAP K. Gunarsa	9
5	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	10
6	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	12
7	KAP Rama Wendra (Cab)	4
8	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	15
9	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	10
Total		85

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia, 2015.

Metode yang digunakan adalah pengumpulan data primer atau metode *survey* dengan teknik kuesioner. Kuesioner merupakan pengumpulan data dimana terdapat daftar pertanyaan-pertanyaan tertulis yang diajukan ke responden untuk dijawabnya. Kuesioner ini mengenai independensi, akuntabilitas, disiplin kerja auditor dan kualitas audit. Hasil kuesioner akan diukur menggunakan skala *Likert* modifikasi yaitu pilihan jawaban responden diberi nilai dengan skala 4 poin, yakni skor 4 adalah poin tertinggi dan skor 1 adalah poin terendah. Hal ini dilakukan

untuk menghindari bias jawaban apabila menggunakan skala 5 poin karena kemungkinan responden akan cenderung memilih jawaban netral apabila menemukan pernyataan atau pertanyaan yang meragukan bagi responden.

Uji instrumen dalam penelitian terdiri dari pertama, uji validitas dapat dilakukan dengan mengkorelasikan antara skor faktor dengan skor total dan bila korelasi tiap faktor tersebut positif 0,3 ke atas maka faktor tersebut merupakan *construct* yang kuat (*valid*) Sugiyono (2014:115). Kedua, uji reliabilitas dimana pengujian statistik dengan menggunakan teknik *crobach's alpha* instrumen dikatakan reliabel untuk mengukur variabel bila memiliki nilai *alpha* lebih besar dan 0,60 (Ghozali, 2013:33).

Model regresi dikatakan baik apabila model tersebut bebas dari asumsi klasik. Uji statistik yang digunakan untuk menguji normalitas adalah dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov (K-S) test, apabila nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari $\alpha = 0,05$ maka data terdistribusi secara normal, sedangkan apabila *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ maka data tidak terdistribusi secara normal. Kedua, uji multikolinearitas menyatakan untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya serta *variance inflation factor* (VIF). Nilai *cut off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai *tolerance* $<0,10$ atau nilai VIF > 10 . Ketiga, uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji model regresi apakah terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya (Ghozali, 2013:139). Jika tidak ada variabel bebas yang berpengaruh signifikan secara statistik mempengaruhi

variabel terikat atau nilai signifikan lebih besar dari 0,05 maka tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui ketergantungan satu variabel terikat hanya pada satu variabel bebas dengan atau tanpa variabel moderator, serta untuk mengetahui ketergantungan satu variabel terikat pada variabel-variabel bebas. Hasil analisis dinyatakan dalam bentuk persamaan regresi linear berganda sebagai berikut (Sugiyono, 2014:277):

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Audit
- α = Konstanta
- β_1 = Koefisien regresi variabel Independensi Auditor
- β_2 = Koefisien regresi variabel Akuntabilitas Auditor
- X_1 = Independensi auditor
- X_2 = Akuntabilitas auditor
- e = *Error*

Uji analisis koefisien regresi akan menggunakan uji *Moderating Regression Analysis* (MRA). Memilih MRA dalam penelitian ini menjelaskan variabel pemoderasi dalam memperkuat ataupun memperlemah hubungan independen dan dependen. Model regresi dalam penelitian ini ditunjukkan dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 X_1 Z + \beta_5 X_2 Z + e \dots\dots\dots(2)$$

Keterangan:

- Y : Kualitas audit
- α : Konstanta
- β_1 - β_5 : Koefisien
- X_1 : Independensi auditor
- X_2 : Akuntabilitas auditor
- Z : Disiplin kerja auditor
- e : *Standard Error*

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dapat diamati mengenai koefisien determinasi (R^2), uji kelayakan model (uji F), dan uji hipotesis (uji t).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan untuk memberikan informasi tentang karakteristik variabel penelitian berupa nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata (*mean*), dan deviasi standar. Hasil statistik deskriptif pada penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 2.

Tabel 2.
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviation
Independensi (X_1)	47	7,00	28,68	23,0457	5,91220
Akuntabilitas (X_2)	47	8,00	32,92	26,3340	6,50811
Kualitas Audit (Y)	47	13,07	33,23	25,9198	6,10957
Disiplin Kerja (Z)	47	8,00	31,35	25,0526	6,74333

Sumber: Data Diolah, 2015.

Hasil uji statistik deskriptif dapat menjelaskan bahwa pertama, Variabel independensi (X_1) memiliki nilai minimum sebesar 7,00, nilai maksimum sebesar 28,68, *mean* sebesar 23,0457, dan standar deviasi sebesar 5,91220. Hal ini menunjukkan terjadi perbedaan nilai independensi yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 5,91220. Kedua, variabel akuntabilitas (X_2) memiliki nilai minimum sebesar 8,00, nilai maksimum sebesar 32,92, *mean* sebesar 26,3340, dan standar deviasi sebesar 6,50811. Hal ini menunjukkan terjadi perbedaan nilai akuntabilitas yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 6,50811. Ketiga, variabel kualitas audit (Y) memiliki nilai minimum sebesar 13,07, nilai maksimum sebesar 33,23, *mean* sebesar 25,9198, dan standar deviasi sebesar

6,10957. Hal ini menunjukkan terjadi perbedaan nilai kualitas audit yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 6,10957. Keempat, variabel disiplin kerja (Z) memiliki nilai minimum sebesar 8,00, nilai maksimum sebesar 31,35, *mean* sebesar 25,0526, dan standar deviasi sebesar 6,74333. Hal ini menunjukkan terjadi perbedaan nilai disiplin kerja yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 6,74333.

Tabel 3.
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item Pernyataan	Pearson Correlation	Keterangan
Independensi (X1)	X1.1	0,898	Valid
	X1.2	0,933	Valid
	X1.3	0,922	Valid
	X1.4	0,870	Valid
	X1.5	0,818	Valid
	X1.6	0,857	Valid
	X1.7	0,856	Valid
Akuntabilitas (X2)	X2.1	0,917	Valid
	X2.2	0,803	Valid
	X2.3	0,782	Valid
	X2.4	0,855	Valid
	X2.5	0,810	Valid
	X2.6	0,873	Valid
	X2.7	0,819	Valid
Kualitas Audit (Y)	X2.8	0,879	Valid
	Y1.1	0,720	Valid
	Y1.2	0,770	Valid
	Y1.3	0,816	Valid
	Y1.4	0,777	Valid
	Y1.5	0,846	Valid
	Y1.6	0,824	Valid
	Y1.7	0,886	Valid
Disiplin Kerja (Z)	Y1.8	0,791	Valid
	Z1.1	0,920	Valid
	Z1.2	0,897	Valid
	Z1.3	0,889	Valid
	Z1.4	0,863	Valid
	Z1.5	0,828	Valid
	Z1.6	0,869	Valid
	Z1.7	0,913	Valid
	Z1.8	0,937	Valid

Sumber: Data Diolah, 2015.

Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan bahwa koefisien korelasi (*Pearson Correlation*) dari masing-masing *item* pernyataan dalam kuesioner lebih besar dari 0,30 sehingga dapat dinyatakan bahwa seluruh pernyataan dalam kuesioner *valid* sehingga layak digunakan dalam penelitian.

Tabel 4.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Independensi (X ₁)	0,951	Reliabel
Akuntabilitas (X ₂)	0,941	Reliabel
Kualitas Audit (Y)	0,921	Reliabel
Disiplin Kerja (Z)	0,962	Reliabel

Sumber: Data Diolah, 2015.

Berdasarkan Tabel 4 terlihat bahwa independensi, akuntabilitas, kualitas audit dan disiplin kerja auditor memiliki koefisien *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,60 sehingga pernyataan pada kuesioner tersebut *reliable*.

Tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai signifikan dari model persamaan pertama bernilai 0,085 dan model persamaan kedua bernilai 0,182. Hal ini menunjukkan bahwa kedua model persamaan memiliki nilai *Asymp. Sig.* lebih besar dari 0,05 maka model regresi terdistribusi secara normal.

Tabel 5.
Hasil Uji Normalitas

Persamaan	N	Kolmogorov Smirnov Z	Asymp. Sig.
$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$	47	0,120	0,085
$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 X_1 Z + \beta_5 X_2 Z + e$	47	0,112	0,182

Sumber: Data Diolah, 2015.

Tabel 6 menunjukkan bahwa persamaan satu dan persamaan dua menunjukkan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa tidak terdapat heteroskedastisitas pada penelitian ini.

Tabel 6.
Hasil Uji Heterokedastisitas

Persamaan	Variabel	T	Sig.
$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$	Independensi Auditor (X_1)	0,089	0,929
	Akuntabilitas auditor (X_2)	-1,767	0,084
$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 X_1 Z + \beta_5 X_2 Z + e$	Independensi Auditor (X_1)	1,124	0,268
	Akuntabilitas auditor (X_2)	1,852	0,071
	Disiplin kerja auditor (Z)	1,052	0,299
	Independensi Auditor. Disiplin kerja auditor ($X_1 Z$)	-1,654	0,106
	Akuntabilitas auditor. Disiplin kerja auditor ($X_2 Z$)	-1,834	0,074

Sumber: Data Diolah, 2015.

Berdasarkan Tabel 7 dapat disimpulkan bahwa nilai *tolerance* pada masing- masing variabel bernilai di atas 10% (0,10) dan nilai VIF di bawah 10. Hal ini menjelaskan bahwa kedua model regresi yang ada tidak terjadi multikolinearitas.

Tabel 7.
Hasil Uji Multikolinearitas

Persamaan	Variabel	Tolerance	VIF
$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$	Independensi (X_1)	0,965	1,036
	Akuntabilitas (X_2)	0,965	1,036
$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \beta_5 X_2 X_3 + e$	Independensi (X_1)	0,452	2,212
	Akuntabilitas (X_2)	0,283	3,539
	Disiplin Kerja (Z)	0,199	5,022
	Independensi. Disiplin Kerja ($X_1 Z$)	0,285	3,503
	Akuntabilita. Disiplin Kerja ($X_2 Z$)	0,212	4,727

Sumber: Data Diolah, 2015.

Tabel 8.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
<i>Constant</i>	2,805	3,262		0,860	0,395
Independensi auditor (X ₁)	0,545	0,107	0,527	5,095	0,000
Akuntabilitas Auditor (X ₂)	0,401	0,097	0,427	4,123	0,000
<i>Adjusted R Square</i>			0,525		
F hitung			26,340		
Signifikansi F			0,000		

Sumber: Data Diolah, 2015.

Berdasarkan Tabel 8 dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 2,805 + 0,545X_1 + 0,401X_2 + e \dots\dots\dots (3)$$

Interpretasi dari persamaan di atas adalah sebagai berikut: konstanta regresi (α) sebesar 2,805 menunjukkan bahwa apabila nilai independensi auditor (X₁) dan akuntabilitas audit (X₂) dinyatakan konstan pada angka 0, maka nilai kualitas audit (Y) meningkat sebesar 2,805 satuan. Koefisien regresi (β_1) pada independensi auditor bernilai 0,545 mempunyai hubungan positif pada kualitas audit. Berarti menunjukkan bila nilai independensi auditor (X₁) bertambah satu satuan, maka nilai dari kualitas audit (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,545 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Koefisien regresi (β_2) pada akuntabilitas auditor bernilai 0,401 mempunyai hubungan positif pada kualitas audit. Berarti menunjukkan bila nilai akuntabilitas auditor (X₂) bertambah satu satuan, maka nilai dari kualitas audit (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,401 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Tabel 9.
Hasil Uji Interaksi (*Moderated Regression Analysis*)

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig
	B	Std. Error			
(Constant)	14,629	8,682		1,685	0,100
Independensi Auditor (X ₁)	0,461	0,298	0,446	1,548	0,129
Akuntabilitas Auditor (X ₂)	-0,336	0,307	-0,358	-1,095	0,280
Disiplin Kerja (Z)	-0,225	0,392	-0,248	-0,574	0,569
Independensi Auditor.Disiplin (X ₁ Z)	Kerja -0,005	0,013	-0,186	-0,369	0,714
Akuntabilitas Auditor.Disiplin (X ₂ Z)	Kerja 0,026	0,012	1,186	2,200	0,033
<i>Adjusted R Square</i>			0,563		
F hitung			12,845		
Signifikansi F			0,000		

Sumber: Data Diolah, 2015.

Uji interaksi (*Moderated Regression Analysis*) berdasarkan Tabel 9 dapat disusun persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 14,629 + 0,461X_1 - 0,336X_2 - 0,225Z - 0,005X_1Z + 0,026X_2Z + e \dots (4)$$

Nilai *adjusted R²* dari hasil regresi moderasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan Tabel 9 nilai *adjusted R²* regresi berganda sebesar 0,563, hal ini berarti 56,30% variasi kualitas audit dipengaruhi oleh variasi independensi auditor (X₁), akuntabilitas auditor (X₂), dan disiplin kerja (Z), sisanya sebesar 43,70% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model.

Berdasarkan hasil analisis regresi di atas (Tabel 8 dan Tabel 9) menunjukkan bahwa baik tanpa maupun dengan moderasi, variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. *Level of significant* (α) yang digunakan adalah 5 persen (0,05). Nilai signifikansi F atau *p-value* dari kedua tabel sebesar

0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi linear berganda dan regresi moderasi layak digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel bebas pada variabel terikat.

Dilihat dari Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel independensi sebesar 0,000 sehingga H_1 diterima, maka tingkat signifikansi t adalah $0,000 < 0,05$. Hal ini mengindikasikan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit. Dilihat dari tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel akuntabilitas sebesar 0,000 sehingga H_2 diterima, maka tingkat signifikansi t adalah $0,000 < 0,05$. Hal ini mengindikasikan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit. Dilihat dari tabel 9 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi t sebesar 0,714 yang lebih besar dari 0,05 sehingga H_3 ditolak. Hal ini berarti disiplin kerja auditor tidak mampu memoderasi pengaruh independensi auditor pada kualitas audit. Dilihat dari tabel 9 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi t sebesar 0,033 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga H_4 diterima. Hal ini berarti disiplin kerja auditor mampu memoderasi pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit.

Hasil uji parsial pengaruh independensi auditor (X_1) pada kualitas audit (Y) pada Tabel 8 diperoleh *p-value* sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini berarti bahwa independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Nilai koefisien regresi independensi auditor (X_1) sebesar 0,545 menunjukkan adanya pengaruh positif independensi auditor pada kualitas audit. Hasil ini menerima H_1 yang menyatakan independensi auditor berpengaruh positif

dan signifikan pada kualitas audit. Auditor yang memiliki tingkat independensi yang tinggi akan mengakibatkan kualitas audit yang dihasilkan semakin baik, sebaliknya apabila tingkat independensi auditor rendah maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin menurun. Hal ini telah membuktikan kepatuhan auditor di Bali terhadap Pernyataan Standar Audit (PSA) No. 11 (SA Seksi 220) mengenai kewajiban menerapkan sikap independen dalam rangka memberikan *assurance quality* kepada semua pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan temuan tersebut, menunjukkan bahwa independensi auditor memiliki peran dalam menentukan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor di KAP Provinsi Bali. Temuan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wiratama dan Budiarta (2015), Singgih dan Icuk (2010), Tepalagul and Ling (2015), dan Ardini (2010) memiliki hasil penelitian yang sama yaitu independensi berpengaruh positif pada kualitas audit.

Hasil uji parsial pengaruh akuntabilitas auditor (X_2) pada kualitas audit (Y) pada Tabel 9 diperoleh *p-value* sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini berarti bahwa akuntabilitas auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Nilai koefisien regresi akuntabilitas auditor (X_2) sebesar 0,401 menunjukkan adanya pengaruh positif akuntabilitas auditor pada kualitas audit. Hasil ini menerima H_2 yang menyatakan akuntabilitas auditor berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit. Auditor yang memiliki akuntabilitas yang tinggi akan mengakibatkan kualitas audit yang dihasilkan semakin baik, sebaliknya auditor yang kurang memiliki tanggungjawab atau akuntabilitas akan menurunkan kualitas audit. Akuntabilitas mencerminkan kecermatan auditor memeriksa

laporan keuangan sehingga hasil pekerjaannya dapat dipertanggungjawabkan ke berbagai pihak. Auditor yang memegang teguh sikap akuntabilitas akan dinilai sebagai seorang auditor yang memiliki tingkat kualitas kerja tinggi.

Berdasarkan penemuan tersebut, maka dapat digambarkan bahwa akuntabilitas auditor memiliki peran dalam menentukan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor di KAP Provinsi Bali. Temuan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Kennedy (1993), Cloyd (1997), Mardisar dan Sari (2007), Singgih dan Icuk (2010) dan Wiratama dan Budiarta (2015) yang menyatakan akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Hasil uji moderasi independensi auditor dan disiplin kerja (X_1Z) pada kualitas audit diperoleh *p-value* sebesar 0,714 (Tabel 9) lebih besar dari $\alpha = 0,05$. Nilai koefisien regresi independensi auditor dan disiplin kerja auditor (X_1Z) sebesar -0,005. Hal ini menunjukkan bahwa disiplin kerja tidak mampu memoderasi pengaruh independensi auditor pada kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa H_3 yang menyatakan disiplin kerja memperkuat pengaruh independensi auditor pada kualitas audit ditolak.

Fenomena yang dibuktikan pada penelitian ini mengindikasikan bahwa peraturan (independensi) dalam pekerjaan memang harus dipatuhi, karena disiplin kerja adalah kepatuhan maka disiplin kerja tidak bisa dipisahkan dan sudah terkandung di dalam independensi, jika hal tersebut dipisahkan maka akan menunjukkan hasil yang berbeda. Independensi merupakan syarat mutlak yang harus dimiliki auditor untuk meningkatkan kualitas audit. Penelitian ini didukung dengan penelitian Njoo (2014) dan Nurjanah (2012) yang menunjukkan bahwa

disiplin kerja tidak berpengaruh terhadap kinerja karyawan yang menunjukkan kurangnya kualitas yang diberikan, yang berarti juga tidak relevan dengan tinggi rendahnya kualitas audit yang akan diberikan.

Hasil uji moderasi akuntabilitas auditor dan disiplin kerja auditor (X_2Z) pada kualitas audit diperoleh *p-value* sebesar 0.033 (Tabel 9) lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini berarti bahwa disiplin kerja mampu memoderasi pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit. Nilai koefisien regresi akuntabilitas auditor dan disiplin kerja auditor (X_2Z) sebesar 0,026 menjelaskan bahwa disiplin kerja auditor memperkuat pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit. Hasil ini menerima H_4 yang menyatakan disiplin kerja auditor memperkuat pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit.

Hasil dalam penelitian ini berhasil membuktikan kedisiplinan dalam bekerja oleh auditor akan menambah akuntabilitas auditor terhadap pekerjaan audit yang dilakukannya. Terutama disiplin kerja akan sangat membantu tumbuhnya rasa motivasi diri dan dedikasi terhadap profesi bagi auditor untuk senantiasa menjaga akuntabilitas pekerjaan sebagai perwujudan tanggungjawab profesionalnya. Disiplin kerja menjadi penting karena dengan disiplin kerja yang tinggi akan menunjukkan adanya rasa tanggungjawab yang besar yang dimiliki oleh seorang auditor di dalam menyelesaikan tugas-tugas yang diberikan. Penelitian ini sesuai dengan gagasan yang dikemukakan oleh Vinayanthi dan Jati (2015) dan Hasibuan (2011) bahwa disiplin yang tinggi akan menjadikan seorang auditor selalu menaati peraturan (akuntabilitas) yang berlaku di lingkungan kerja

dengan kesadaran tinggi. Disiplin kerja akan mempengaruhi kinerja dari pegawai dan secara tidak langsung akan mempengaruhi kualitas audit yang diberikan.

SIMPULAN DAN SARAN

Independensi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit. Auditor yang memiliki tingkat independensi yang tinggi akan mengakibatkan kualitas audit yang dihasilkan semakin baik. Hal ini telah membuktikan kepatuhan auditor di Bali terhadap Pernyataan Standar Audit (PSA) No. 11 (SA Seksi 220) mengenai kewajiban menerapkan sikap independen dalam rangka memberikan *assurance quality* kepada semua pihak yang berkepentingan. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena auditor yang memegang teguh sikap akuntabilitas akan dinilai sebagai seorang auditor yang memiliki tingkat kualitas kerja tinggi. Disiplin kerja auditor tidak mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit. Fenomena yang dibuktikan pada penelitian ini mengindikasikan bahwa peraturan (independensi) dalam pekerjaan memang harus dipatuhi karena disiplin kerja adalah kepatuhan, maka disiplin kerja tidak bisa dipisahkan dan sudah terkandung di dalam independensi, jika hal tersebut dipisahkan maka akan menunjukan hasil yang berbeda. Disiplin kerja auditor memperkuat pengaruh akuntabilitas auditor pada kualitas audit. Disiplin kerja akan sangat membantu tumbuhnya rasa motivasi diri dan dedikasi terhadap profesi bagi auditor untuk senantiasa menjaga akuntabilitas pekerjaan sebagai perwujudan tanggungjawab profesionalnya. Tingkat disiplin kerja yang tinggi mampu memperlihatkan sejauh mana auditor mentaati peraturan dengan rasa

tanggungjawab dan mampu mempertahankan dan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan, maka saran yang dapat bagi auditor di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali. KAP dimana auditor bekerja agar lebih memperhatikan dalam pemberian motivasi bagi auditor karena dapat mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan satu yang penting untuk mewujudkan kualitas auditor yang lebih. Bagi peneliti selanjutnya penelitian ini diharapkan mampu menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya yang tertarik meneliti kualitas audit untuk dapat menambahkan jumlah variabel independen dan mengganti variabel moderasi guna mengetahui variabel-variabel lain yang dapat memengaruhi dan memperkuat atau memperlemah variabel dependen. Penelitian ini hanya menggunakan sampel auditor yang bekerja di KAP Provinsi Bali dan terdaftar dalam Direktori IAPI tahun 2015. Peneliti selanjutnya disarankan juga dapat memperluas ruang lingkup sampel penelitian yang digunakan, misalnya auditor yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

REFERENSI

- Arens, Alvin A., Randal J.E., dan Mark, S. B. 2008. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi, Pendekatan Terpadu*. Jilid 1, Edisi Kesembilan. Jakarta: PT. Indeks.
- Amanda, Risviena Victoria. 2014. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor Kap Di Surabaya). *Jurnal Universitas Muhammadiyah Surakarta*

- Alim, M. N., Trisni, H., dan Liliek, P. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Aris, Kamal Ashadi. 2013. Pengaruh Motivasi Kerja dan Disiplin Kerja terhadap Kinerja Karyawan Bagian Produksi I Pada Perusahaan Daerah Air Minum (Pdam) Tirta Moedal Kota Semarang. *Skripsi Jurusan Akuntansi Universitas Negeri Semarang, Semarang*.
- Ardini, Lilis. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas dan Motivasi terhadap Kualitas Audit. Stesia Surabaya. *Majalah Ekonomi Tahun Xx*, No.3.
- Asana, Sugiarto Herry Gde. 2013. Perangaruh Pengalaman Komitmen dan Orientasi Etika Pada Sensitivitas Etika Auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. *Tesis Universitas Udayana*.
- Bimantara, KepakisanI Gst. Ngr. Bgs. 2013. Pengaruh Motivasi, Disiplin dan Kepemimpinan Terhadap Kinerja Karyawan di PT. Bank BPD Bali Cabang Tabanan. *Jurnal Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*.
- Bing, J., Chu, X. H., Anqi, L., Xinyi, Z. 2014. A report prepared by the 2013-14 Summer Interns in the Research School of Accounting and Business Information Systems. *Audit Quality Research Report*. Australian National Centre for Audit and Assurance Research Hanna Neumann Building #21 Canberra ACT 0200 Australia.
- Bustami, Afif. 2013. Pengaruh Independensi, Akuntabilitas dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta). *Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta*.
- Castellani, Justinia. 2008. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Pada Kualitas Audit. *Trikonomika*, 7(2).
- Christiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 4(2), h: 79-91.
- Cloyd, C. Bryan.1997. Performance in Reseach Task: The Joint Effect of Knowledge and Accountability. *Journal of Accounting Review*72: 111-131
- Deis, D. R., dan Giroux, G. A. 1992. Determinants of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review*, 67(3), pp: 462-479.
- Djoko, Budhi Santoso. 2011. Pengaruh Dimensi Kompetensi dan Motivasi Auditor Pada Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Bali). *Tesis Jurusan Akuntansi Universitas Udayana*.

- Deangelo, L. E. 1981. Auditor Independence, Low Balling and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics*, pp: 113-127
- Gavious, Ilanit. 2007. Alternative Perspectives to Deal With Auditor's Agency Problem. *Critical Perspectives On Accounting*, 18, pp: 451-467.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Science*, 17, pp: 496-516
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Sumatera Diponegoro.
- Harjanto, Atta Putra. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas, Akuntabilitas dan Integritas terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris KAP di Semarang). *Skripsi Universitas Diponegoro, Jawa Tengah*.
- Hasibuan, Malayu S.P. 2011. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Indra, Pratama I Made. 2014. Pengaruh *Time Budget Pressure*, Risiko Kesalahan Audit dan Masa Perikatan Audit terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Daerah Bali. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali*.
- Kane, G., dan Velury, U. 2005. The Impact of Managerial Ownership on The Likelihood of Provision of High Quality Auditing Services. *Review of Accounting & Finance*.
- Kennedy, J. 1993. Debiasing Audit Judgement With Accountability: A frame Work and Experience Mental Result: *Journal of Accounting Research (Autumn)* 23: 1-245
- Mardisar, Diani, dan Sari, Ria Nelly. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X Makasar*.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat.
- Njoo, Fancy Yunitasari. 2014. Pengaruh Disiplin Kerja, Lingkungan Kerja, Dan Semangat Kerja Terhadap Kompensasi Kerja Karyawan (Studi Kasus Toko Kaca Ud Surya Dan Pt Nusa Harum Sentosa Di Semarang). *Jurnal Fakultas Ekonomi & Bisnis Universitas Dian Nuswantoro Semarang*.
- Nurjanah. 2012. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Motivasi, dan Disiplin Terhadap Kinerja Kerja Karyawan PT Bank BNI (Persero) Tbk Kantor Cabang Utama

- Kelapa Gading. *Skripsi* Jurusan Manajemen, Fakultas Ekonomi Universitas Gunadarma.
- Piorina, Fortuna. 2015. Pengaruh Sikap Skeptisme, Pengalaman Audit, Kompetensi, dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit” (Studi Kasus Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Bali). *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Reni, Febriyanti. 2014. Pengaruh Independensi, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Kota Padang Danpekanbaru). *Artikel Universitas Negeri Padang*.
- Rivai, Veithzal. 2004. Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Perusahaan. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada
- Roberta, S. Russel, and Bernard, W. Taylor. 2000. *Operations Management*. Third Edition. International Edition. Prentice Hall International, Inc.
- Saputra, Anton Eka. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Juraksi*, 1(2), h: 33-48.
- Sari, Nurmalita. N. 2011. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika terhadap Kualitas Audit. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.
- Simajuntak, Piter. 2008 Pengaruh Time Budget Pressure dan Resiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit (Reduced Audit Quality) (Studi Empiris Pada Auditor KAP di Jakarta). *Magister Sains* Jurusan Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Diponegoro, Semarang.
- Singarimbun, M., dan S. Effendi. 1998. *Metode Penelitian Survei*. Jakarta: Lp3es.
- Singgih, Elisha Muliani, dan Bawono, Rangga Icuk. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor di KAP “Big Four” Di Indonesia). *Symposium Nasional Akuntansi XIII* Purwokerto. Universitas Jenderal Soedirman.
- Srimindarti, Ceacilia. 2006. Opini Audit dan Pergantian Auditor: Kajian Berdasarkan Resiko, Kemampuan Perusahaan dan Kinerja Auditor. *Fokus Ekonomi*, 5(1), h: 64-76.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: C.V. Alfabeta.
- Susilaningsih Nur. 2008. Pengaruh Kepemimpinan, Disiplin, Motivasi, Pengawasan, dan Lingkungan Kerja terhadap Kinerja Pegawai Pada Badan

- Perencanaan Pembangunan Daerah Kabupaten Wonogiri. *Excellent*, 1(2), h: 1-19.
- Tepalagul and Ling. 2015. Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal Of Accounting, Auditing & Finance*, 30 (1), pp: 101–12.1
- Tetclock, P.E., dan J.L. Kim. 1987. Accountability and Judgment Processes in Apersonality Prediction Task. *Journal of Personality and Social Psychology*, pp: 700-709
- Thoriq, Muhammad, 2010. Analisis Pengaruh Functional Kompetensi, Kompetensi Manejerial, dan Disiplin Terhadap Kinerja Pegawai Studi Kasus Pada Inspektorat Jendral Kementrian Keuangan. *Tesis*.
- Tjun T., Merpaung, E. I., dan Setiawan, S. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 4(1), h: 33-56.
- Tucker, Robert R., Ella Mae Matsumura, dan K. R. Subramanyam. 2003. “Going Concern Judgments: An Experimental Test of The Self Fulfilling Prophecy and Forecast Accuracy”. *Journal of Accounting & Public Policy*, 22, pp: 401-432.
- Vinayanthi, Ni Made, dan Jati, I Ketut. 2015. Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pengalaman Kerja, Disiplin, Kompleksitas Tugas *Account Representative* Pada Penyelesaian Pemindahbukuan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11(2).
- Wicaksana, Made. 2015. Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pengalaman Kerja, Komitmen Profesional Dan Disiplin Kerja Auditor Pada Rentang Waktu Penyelesaian Audit Di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *Skripsi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*.
- Wini, Triarini Dewa Ayu. 2015. Pengaruh Kompetensi, Skeptisme Profesional, Motivasi, dan Disiplin Terhadap Kualitas Audit Kantor Inspektorat Kabupaten/Kota di Bali. *Skripsi. Jurusan Akuntansi Universitas Udayana* .
- Wiratama, William Jefferson, dan Budiarta, Ketut. 2015. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Due Professional Care dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.