



PENGARUH KOMPETENSI DAN MORAL REASONING AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ANGGARAN WAKTU AUDIT SEBAGAI PEMODERASI

(Studi Empiris Pada Kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu)

TESIS



Oleh:

Selly Puspita Sari
176020300111012

Pembimbing:

Prof.Dr. Made Sudarma, SE., MM., Ak.
Dr. Wuryan Andayani, SE., M.Si., Ak.

PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
PASCASARJANA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

MALANG
2022

T E S I S

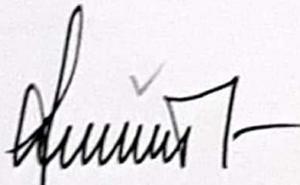
**PENGARUH KOMPETENSI DAN MORAL REASONING AUDITOR
TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ANGGARAN WAKTU AUDIT
SEBAGAI PEMODERASI**

Oleh :

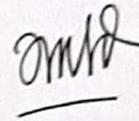
**SELLY PUSPITA SARI
176020300111012**

telah dipertahankan di depan penguji
pada tanggal: **28 Desember 2021**
dinyatakan telah memenuhi syarat

Menyetujui
Komisi Pembimbing,



Prof. Dr. Made Sudarma, SE., AK., MM..
Ketua



Dr. Wuryan Andayani, S.E., Ak., M.Si
Anggota

Mengetahui,

a.n. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Brawijaya
Ketua Program Magister Akuntansi



Dr. Dra. Erwin Saraswati, M.Acc
NIP 196001241986012001



LEMBAR IDENTITAS KOMISI PEMBIMBING DAN PENGUJI

Judul Tesis:

PENGARUH KOMPETENSI DAN MORAL REASONING AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ANGGARAN WAKTU AUDIT SEBAGAI PEMODERASI

Nama Mahasiswa : Selly Puspita Sari
NIM : 176020300111012
Program Studi : Magister Akuntansi

KOMISI PEMBIMBING

Ketua : Prof.Dr. Made Sudarma, SE., AK., MM.
Anggota : Dr. Wuryan Andayani, S.E., Ak., M.Si.

TIM DOSEN PENGUJI

Dosen Penguji 1 : Prof.Dr. Bambang Subroto, SE., Ak., MM.
Dosen Penguji 2 : Noval Adib, SE., M.Si., Ak., Ph.D..

Tanggal Ujian : 28 Desember 2021



Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Brawijaya
Ketua Program Magister Akuntansi,

Dr. Dra. Erwin Saraswati, M.Acc
NIP 196001241986012001

PERNYATAAN ORISINALITAS TESIS

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, didalam naskah Tesis dengan judul:

"PENGARUH KOMPETENSI DAN MORAL REASONING AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ANGGARAN WAKTU AUDIT SEBAGAI PEMODERASI"

Tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah Tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur **Plagiasi**, maka saya bersedia menerima keputusan dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya untuk menggugurkan Tesis ini dan mencabut gelar Magister yang telah saya peroleh, serta bersedia untuk diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU NO. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Malang, 11 Januari 2022
Mahasiswa



Nama : Selly Puspita Sari
NIM : 176020300111012
Program Studi : Magister Akuntansi



UCAPAN TERIMAKASIH

Segala puji bagi Allah yang telah memberikan limpahan rahmat-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan ini dengan sebaik-baiknya. Penulis menyadari bahwa selesainya tesis ini merupakan bentuk sumbangsih dan dukungan dari banyak pihak yang mengulurkan tangan kepada penulis pada masa-masa sulit. Karena itu penulis ingin mengungkapkan beberapa apresiasi dan terimakasih kepada pihak-pihak tersebut, yaitu:

1. Dr. Erwin Saraswati, Ak., CPMA., CSRA, MA. Selaku ketua Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
2. Prof. Dr. Made Sudarma, Ak., selaku ketua komisi pembimbing dan Ibu Assoc. Prof. Dr. Wuryan Andayani, Ak., Selaku anggota komisi pembimbing yang selama pro dan ses penulisan hingga penyelesaian tesis selalu memberikan arahan dengan penuh kesabaran dan motivasi yang tiada habisnya. Penulis mendapatkan banyak ilmu dan pengalaman baru dari kedua komisi pembimbing yang karenanya penulis merasakan bahwa beribu ucapan terimakasih tidak akan mampu mengungkapkan perasaan penulis.
3. Prof. Dr. Bambang Subroto, Ak., dan Bapak Noval Adib, Ph.D., Ak. Selaku dosen penguji satu dan dua yang turut memberikan saran dan masukan guna perbaikan tulisan dan penyempurnaan tesis ini.
4. Keluarga penulis yang telah banyak membrikan doa, inspirasi dan motivasi kepada penulis selama menempuh studi ini.
5. Seluruh teman-teman seperjuangan di magister akuntansi angkatan 2017 genap, terimakasih atas dukungan dan kenangan indahnnya.
6. Kepada pihak-pihak lainnya yang tidak mungkin disebutkan satu persatu, juga penulis sampaikan penghargaan dan rasa terimakasih yang tidak tehingga,

karena dengan bantuan Bapak dan Ibu semuanya maka tesis ini dapat diselesaikan dengan baik. Semoga Allah SWT. Selalu melimpahkan rahmat dan karunia-Nya kepada kita semua dalam melaksanakan pengabdian bagi kejayaan Bangsa dan Negara Indonesia yang kita cintai.

Malang, 28 Desember 2021

Penulis



KATA PENGANTAR

Alhamdulillah rabbil'aalamin atas limpahan rahmat dan hidayah Allah SWT

sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis dengan judul "Pengaruh Kompetensi dan *Moral Reasoning* Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Anggaran waktu

Audit Sebagai Pemoderasi". Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih banyak terdapat kekurangan dan keterbatasan pada penelitian ini. Karena itu, penulis mengharapkan adanya kritik dan saran yang membangun agar tesis ini dapat bermanfaat di masa mendatang bagi yang membutuhkan.

Malang, 28 Desember 2021

Penulis

REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



ABSTRAK

Selly Puspita Sari: Program Magister Akuntansi fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, 2021. **Pengaruh Kompetensi dan *Moral Reasoning* Terhadap Kualitas Audit dengan Anggaran Waktu Audit Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris pada Kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu)**. Ketua Komisi Pembimbing: Prof. Dr. Made Sudarma, SE., MM., Ak., Anggota Komisi Pembimbing: Dr. Wuryan Andayani, SE., M.Si., Ak.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompetensi dan *moral reasoning* auditor terhadap kualitas audit dengan anggaran waktu audit sebagai pemoderasi. Sampel penelitian ini diperoleh dari auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu. Berdasarkan data yang diperoleh terdapat 50 auditor internal inspektorat, terdiri dari 24 auditor internal kota Batu dan 26 auditor internal kota Malang. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode sampel jenuh. Metode sampel jenuh adalah teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan menjadi sampel. Teknis analisis dalam penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil menunjukkan bahwa kompetensi dan moral reasoning secara signifikan meningkatkan kualitas audit. Anggaran waktu audit tidak dapat memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Namun disisi lain, anggaran waktu audit memoderasi pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit.

Kata Kunci: kompetensi, moral reasoning, anggaran waktu audit, dan kualitas audit.

ABSTRACT

Sari, Selly Puspita. Master Program in Accounting, Faculty of Economics and Business, Universitas Brawijaya. 2021. **The Effects of Auditor’s Competence and Moral Reasoning on Audit Quality with Audit Time Budget as the Moderator (An Empirical Study of City Inspectorate Offices of Malang and Batu).** Head of Advisory Commission: Prof. Dr. Made Sudarma, SE., MM., Ak., Member of Advisory Commission: Dr. Wuryan Andayani, SE., M.Si., Ak.

The purpose of this research is to assess the effect of auditor’s competence and moral reasoning on audit quality with the moderation of audit time budget. The population of this study is fifty internal auditors of the city inspectorate offices of Malang and Batu, 26 and 24 people each; all of which were selected as the sample using saturated sampling. The data of this research was analyzed using Moderated Regression Analysis (MRA). This study finds that competence and moral reasoning significantly increase audit quality. Furthermore, audit time budget does not moderate the effect of competence on audit quality, but it moderates the effect of moral reasoning on audit quality.

Keywords: competence, moral reasoning, audit time budget, audit quality

REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN JUDUL	i
LEMBAR PENGESAHAN	ii
LEMBAR IDENTITAS	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS TESIS	iv
RIWAYAT HIDUP	v
UCAPAN TERIMAKASIH	vi
KATA PENGANTAR	viii
ABSTRAK	ix
ABSTRAC	x
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Motivasi Penelitian	9
1.3 Rumusan Masalah	10
1.4 Tujuan Penelitian	11
1.5 Kontribusi Penelitian	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 <i>Agency Theory</i>	13
2.2 <i>Attribution Theory</i>	14
2.3 Inspektorat Pemerintah	15
2.4 Audit Internal	16
2.5 Kualitas Audit	17
2.6 Kompetensi Auditor	20

2.7 Moral Reasoning	25
---------------------------	----

2.8 Anggaran Waktu Audit	28
--------------------------------	----

2.9 Penelitian Terdahulu	31
--------------------------------	----

BAB III RERANGKA KONSEPTUAL DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

3.1 Rerangka Konseptual	33
-------------------------------	----

3.2 Pengembangan Hipotesis Penelitian	35
---	----

3.2.1 Hubungan Konseptual dan Kualitas Audit	36
--	----

3.2.2 Hubungan Moral Reasoning dan Kualitas Audit	37
---	----

3.2.3 Hubungan Kompetensi dan Kualitas Audit yang Dimoderasi Oleh Anggaran Waktu Audit	39
---	----

3.2.4 Hubungan <i>Moral Reasoning</i> dan Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Anggaran Waktu Audit	41
---	----

BAB IV METODE PENELITIAN

4.1 Pendekatan Penelitian	43
---------------------------------	----

4.2 Populasi dan Sampel	43
-------------------------------	----

4.3 Metode Pengumpulan Data	44
-----------------------------------	----

4.4 Definisi Operasional Variabel Penelitian	44
--	----

4.4.1 Variabel Dependen	45
-------------------------------	----

4.4.2 Variabel Independen	45
---------------------------------	----

4.4.3 Variabel Moderasi	46
-------------------------------	----

4.5 Instrumen Penelitian	47
--------------------------------	----

4.6 Uji Coba Instrumen	49
------------------------------	----

4.6.1 Uji Validitas	49
---------------------------	----

4.6.2 Uji Reabilitas	49
----------------------------	----

4.7 Metode Analisis data	50
--------------------------------	----

4.7.1 Analisis Statistik Deskriptif	50
---	----

4.7.2 Uji Asumsi Klasik	51
-------------------------------	----

4.7.2.1 Uji Normalitas.....	51
4.7.2.2 Uji Heteroskedastisitas.....	51
4.7.2.3 Uji Multikoleniaritas.....	52
4.8 Pengujian Hipotesis.....	52
BAB V HASIL DAN PEMBAHASAN	
5.1 Penentuan Sampel.....	54
5.2 Pengujian Instrumen Penelitian.....	54
5.2.1 Uji Validitas.....	54
5.2.2 Uji Reabilitas.....	56
5.3 Uji Analisis Statistik Deskriptif.....	57
5.3.1 Uji Persepsi Responden.....	57
5.4 Uji Asumsi Klasik.....	61
5.4.1 Uji Normalitas.....	61
5.4.2 Uji Multikoleniaritas.....	62
5.4.3 Uji Heteroskedastisitas.....	63
5.5 Uji Hipotesis.....	63
5.5.1 Uji Determinasi.....	63
5.5.2 Uji Signifikansi Simultan.....	64
5.5.3 Hasil dan Analisis Pengujian Hipotesis.....	66
5.6 Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis.....	69
5.6.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit.....	69
5.6.2 Pengaruh Moral Reasoning Terhadap Kualitas Audit.....	70
5.6.3 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Oleh Anggaran Waktu Audit.....	71
5.6.4 Pengaruh Moral Reasoning Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Oleh Anggaran Waktu Audit.....	72



BAB VI PENUTUP

6.1 Kesimpulan 74

6.2 Implikasi Penelitian 75

6.2.1 Implikasi Teori 75

6.2.2 Implikasi Praktik 75

6.2.3 Implikasi Kebijakan 76

6.3 Implikasi dan Saran 76

DAFTAR PUSTAKA 77

LAMPIRAN 83



DAFTAR TABEL

Halaman

1. Tabel 4.1 Skort Skala Likert.....	48
2. Tabel 4.2 Kisi-Kisi Instrumen.....	48
3. Tabel Interval untuk Distribusi Frekuensi.....	51
4. Tabel 5.1 Uji Validitas	55
5. Tabel 5.2 Uji Reabilitas.....	57
6. Tabel 5.3 Persepsi Responden Terhadap Variabel Kompetensi.....	57
7. Tabel 5.4 Persepsi Responden Terhadap Variabel Moral Reasoning	58
8. Tabel 5.5 Persepsi Responden Terhadap Variabel Kualitas Audit.....	59
9. Tabel 5.6 Pesepsi Responden Terhadap Variabel Kualitas Audi.....	60
10. Tabel 5.7 Hasil Uji Normalitas.....	62
11. Tabel 5.8 Hasil Uji Multikolinearitas.....	62
12. Tabel 5.9 Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	63
13. Tabel 5.10 Hasil Uji Koefisien Determinasi.....	64
14. Tabel 5.11 Hasil Uji Signifikansi Simultan.....	65
15. Tabel 5.12 Hasil Pengujian Hipotesis.....	66



DAFTAR GAMBAR

Halaman

1. Gambar Rerangka Konseptual 35

REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS
BRAWIJAYA





BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Auditor dikatakan profesional dapat dilihat dari kinerja yang dilakukannya dalam menjalankan perintah atasan sesuai dengan tujuan organisasi dan sesuai dengan kode etik auditor. Tuntutan masyarakat yang menginginkan transparansi keuangan pemerintah menjadi tanggungjawab auditor pemerintah. Masyarakat sebagai penilai kinerja pemerintah menginginkan adanya sistem pengendalian intern dan fungsi pengawasan pemerintah yang baik agar pelaksanaan kegiatan menjadi terarah dan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan.

Para pemakai laporan keuangan memberikan kepercayaan kepada auditor dalam menyediakan informasi berupa laporan dan opini terhadap audit yang dilakukan. Informasi yang tersedia dapat digunakan untuk proses pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang membutuhkan. Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan mengharuskan akuntan publik untuk memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2011), audit yang dilaksanakan akuntan publik dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan standar auditing. Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu akuntan publik memenuhi tanggung jawab profesionalnya atas laporan keuangan yang diaudit. Kualitas audit ini menjadi penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. Kualitas audit ini akan terjaga apabila auditor memiliki kompetensi yang memadai dan mengikuti prosedur audit yang ada.

Dalam penelitian ini, peneliti fokus pada kualitas audit yang di hasilkan oleh salah satu unit yang melakukan audit terhadap pemerintah daerah yaitu

inspektorat daerah. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 8 Tahun 2009 dinyatakan bahwa inspektorat bertugas untuk menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai unit/satuan kerja sebagai bagian yang integral dalam organisasi pemerintah daerah. Inspektorat sebagai salah satu fungsi vital dalam pemerintahan daerah mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum pemerintah daerah dan tugas lain yang diberikan kepala daerah sehingga dalam tugasnya inspektorat sama dengan auditor internal (Widiani, et.al 2017). Dengan adanya pengawasan inspektorat terhadap pemerintah daerah diharapkan pengelolaan anggaran pemerintah daerah dapat mencapai tujuan tanpa adanya penyimpangan-penyimpangan anggaran.

Pengawasan intern sendiri merupakan proses kegiatan audit, *review*, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik. Hasil audit yang berkualitas merupakan sebuah tujuan yang harus dicapai oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

Peneliti melakukan penelitian pada Inspektorat Kota Malang dan kota Batu yang merupakan salah satu dari APIP. Tugas dari Inspektorat Kota/kabupaten adalah untuk melaksanakan penyelenggaraan pemerintah daerah dibidang pengawasan berdasarkan kebijakan yang ditetapkan oleh Bupati/Walikota. Selain itu Inspektorat Kota/Kabupaten juga memiliki beberapa fungsi yaitu (1) Penyusunan kebijakan teknis dibidang Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan, Pembangunan, serta Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Daerah. (2) Pelaksanaan dan Pembinaan teknis dibidang

Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan, Pembangunan, serta Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Daerah. (3) Pengujian dan Penilaian atas kebenaran laporan berkala atau sewaktu-waktu dari setiap tugas perangkat daerah. (4) Pengusutan mengenai kebenaran laporan atau pengaduan tentang hambatan penyimpangan atau penyalahgunaan tugas perangkat daerah. (5) Pembinaan tenaga fungsional pengawas di lingkungan Inspektorat Kabupaten. (6) Evaluasi dan pelaporan pelaksanaan tugas (7) Pelaksanaan urusan ketatausahaan dan kerumahtanggaan. (8) Pelaksanaan tugas – tugas lain yang diberikan oleh Bupati.

Kota Malang dan kota Batu merupakan salah satu kota yang sangat cepat berkembang, khususnya dalam hal pembangunan dan pariwisata. Hal ini mungkin dipengaruhi oleh tingginya minat orang dari luar kota Malang untuk menuntut ilmu atau sering kita dengar dengan istilah “Malang Kota Pendidikan”, dan tak kalah menariknya Malang juga disebut sebagai kota sejarah. Selain itu, keindahan alam di kota Batu menjadi salah satu penyebab berkembangnya sektor pariwisata yang paling cepat di Jawa Timur. Hal ini tentu saja mendorong pemerintah untuk melakukan pembangunan dalam rangka meningkatkan kualitas pelayanan publik. Diantaranya adalah pembangunan gedung-gedung baru, jalan-jalan, pasar dan fasilitas umum lainnya dengan menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang cukup besar. Auditor internal inspektorat berperan penting dalam kesuksesan pembangunan daerah/pemerintahan. Sebagai pihak yang independen dalam menjalankan fungsi pengawasan di suatu daerah/kota. Kualitas audit yang dihasilkan auditor internal inspektorat, menjadi penting karena Informasi yang tersedia dapat digunakan dalam proses pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang membutuhkan. Dalam pelaksanaannya, kegiatan tersebut menjadi terarah dan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan. Selain itu, kualitas audit menjadi

tolak ukur keberhasilan pembangunan di suatu daerah/kota apakah berjalan dengan baik atau tidak.

Kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat kota Batu dan kota Malang saat ini masih menjadi sorotan, karena masih banyaknya temuan audit yang tidak terdeteksi oleh aparat inspektorat sebagai auditor internal.

Temuan-temuan tersebut berupa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, serta ketidakpatuhan dalam pelaporan keuangan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, sebagai badan yang berkewajiban melakukan audit terhadap penyelenggaraan pemerintah daerah berkaitan dengan pengelolaan anggaran tentu pemberian opini tersebut didasarkan pada kriteria sebagai indikator penilaian. Diantaranya adalah, 1) laporan keuangan harus sesuai dengan standar yang telah ditentukan, 2) mengenai kelengkapan bukti yang memadai, 3) pengendalian intern harus baik, dan 4) penyusunan harus sesuai dengan Undang-Undang.

Malang *Corruption Watch* (MCW) pada tahun 2017, selaku organisasi masyarakat sipil di Malang Raya menyampaikan beberapa hal sebagai catatan terhadap pemerintahan kota Batu, diantaranya adalah: 1) Pemerintah kota Batu dinilai buruk dalam pengelolaan keuangan. 2) Pada proses perubahan anggaran tahun 2017, pemerintah kota Batu dinilai tidak patuh terhadap prosedur dan cenderung memaksakan. Selain itu, masalah pengelolaan pajak yang tidak efektif dan efisien juga semakin memperjelas buruknya pengendalian internal pemerintah. 3) Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Selain itu, Hari Purwaka menyampaikan bahwa dalam pemeriksaan atas LKPD kota Malang tahun 2018 masih menemukan adanya kelemahan pengendalian dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Jika dalam penyelenggaraan pemerintah daerah ditemukan banyak kasus yang berkaitan dengan ketidak patuhan dalam segala proses tindakan pemerintah, itu artinya

potensi tidak akuntabelnya penyelenggaraan pemerintah daerah semakin besar terjadi. Berbagai kasus diatas berimplikasi terhadap potensi kerugian keuangan negara/daerah. Hal ini tentu saja bertentangan dengan tujuan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) untuk menyajikan laporan keuangan yang berkualitas.

DeAngelo (1981) kualitas audit dikatakan sebagai keadaan dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan ketidaksesuaian terhadap prinsip yang terjadi pada laporan akuntansi kliennya. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor. Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang yang berkompeten dalam bidang akuntansi dan auditing. Rosyada (2019), Widiyani (2015), Falatah (2018), dan Pusparani (2020), melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi auditor terhadap kalitas audit. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Namun penelitian yang dilakukan oleh Nur'aini (2017) menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Effendy (2010) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa terdapat beberapa indikator kompetensi dalam mempengaruhi kualitas audit, diantaranya adalah: Penguasaan standar akuntansi dan auditing, wawasan tentang pemerintahan, dan peningkatan keahlian auditor. Sejalan dengan teori agensi yang menjelaskan hubungan yang terdapat pada suatu kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menunjuk orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Didalam teori agensi auditor independen berperan sebagai penengah antara kedua belah pihak yakni agen dan prinsipal yang berbeda kepentingan. Auditor bertanggungjawab untuk memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan. Selama menjalani

tugasnya auditor harus bersifat independen dalam rangka menjaga kualitas audit. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor. Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang yang berkompeten dalam bidang akuntansi dan auditing. Sehingga semakin baik kompetensi yang dimiliki auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan.

Faktor lainnya yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah moral *reasoning*. Moral *reasoning* merupakan proses yang dialami individu dalam menentukan benar atau salah maupun baik atau buruk yang mempengaruhi auditor dalam menghasilkan keputusan etis (Gaffikin, et.al, 2012). Eveline, et.al, (2014) dalam penelitiannya menyatakan bahwa, *moral reasoning* berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dimana jika auditor memiliki *moral reasoning* maka auditor akan memelihara nilai-nilai profesionalnya sehingga dapat memberikan opini audit yang terpecaya. Namun pada penelitian lainnya yang dikemukakan oleh Januarti dan Faisal (2017), mengatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, pada penelitian tersebut menunjukkan bahwa meskipun responden mempunyai moral *reasoning* yang rendah tetapi kualitas auditnya tetap baik. Sehingga peneliti perlu melakukan penelitian kembali.

Al-Fithrie (2015), *moral reasoning* dapat diukur menggunakan *Multidimensional Ethics Scale (MES)*. Secara spesifik MES mengidentifikasi rasionalitas dibalik alasan moral dan mengapa responden percaya bahwa suatu tindakan adalah etis. Terdapat 5 konstruk moral yang tercermin dalam MES, yaitu: *Justice or moral Equity, Relativism, egoism, utilitarianism, dan deontology or contractual*. Baik prinsipal maupun agen memiliki kepentingan yang berbeda, sehingga pada titik inilah muncul konflik kepentingan. Agen akan selalu berusaha untuk mempengaruhi pihak independen untuk menyatakan bahwa tindakan agen

adalah benar. Oleh karena itu untuk meningkatkan kualitas audit perlu adanya dukungan dari pengendalian moral dari seorang auditor, karena *moral reasoning* merupakan dasar seseorang untuk mengambil tindakan atau sebagai dasar seseorang untuk mengkritik atau membenarkan sebuah perbuatan.

Penelitian ini menggunakan variabel moderasi guna menjawab ketidakkonsistennya penelitian terdahulu terkait pengaruh kompetensi dan moral reasoning terhadap kualitas audit, karena variabel moderasi merupakan variabel yang dapat mengubah pengaruh dari variabel independent terhadap dependennya. Dengan variabel moderasi ini diharapkan akan dapat memperkuat atau melemahkan hubungan antar dua variabel (Sholihin dan Ratmono, 2013:88).

Penelitian ini menggunakan anggaran waktu audit sebagai pemoderasi didasarkan pada teori atribusi dimana Teori Atribusi menurut Fritz Heider (1958), menyatakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (*external forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang disebabkan pihak internal misalnya sifat, karakter, sikap, dan lain-lain. Atau pun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu.

Kurnia (2014) menyatakan bahwa atribusi eksternal dinyatakan dapat mempengaruhi evaluasi kinerja individu. Berdasarkan hal tersebut diperoleh penjelasan bahwa atribusi eksternal, dalam hal ini yaitu tekanan anggaran waktu audit dapat mempengaruhi kinerja individu. Atribusi eksternal ini mempengaruhi perilaku auditor melalui tekanan yang dirasakan auditor sebagai akibat dari

susunan anggaran waktu audit yang dialami ketika melaksanakan penugasan audit. Jika dikaitkan dengan anggaran waktu, auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2003). Kelley et al. (dalam Fitria, 2016) mendukung pendapat tersebut dengan menyatakan bahwa penurunan kualitas audit telah ditemukan akibat ketatnya *time budget*. Ketika tekanan anggaran waktu semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan, tekanan anggaran waktu akan memberikan pengaruh yang negatif. Oleh karena itu anggaran waktu audit kemungkinan memoderasi (memperkuat atau memperlemah) pengaruh kompetensi, dan moral *reasoning* auditor terhadap kualitas audit.

Penelitian ini mengacu pada penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Falatah (2018) yang meneliti tentang pengaruh, kompetensi, independensi, dan *moral reasoning* auditor terhadap kualitas audit. Perbedaan dengan peneliti sebelumnya yaitu dengan menambahkan anggaran waktu audit sebagai pemoderasi. Hal ini dikarenakan sepengetahuan peneliti belum menemukan penelitian yang membahas mengenai kompetensi dan moral reasoning terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh anggaran waktu sebagai pemoderasi di lingkup pemerintah daerah, khususnya kota Malang dan kota Batu.

1.2 Motivasi Penelitian

Berdasarkan fenomena dan kajian empiris, penelitian ini mencoba mempersempit celah penelitian yang telah diuraikan di atas. Celah penelitian pertama adalah inkonsistensi penelitian mengenai pengaruh kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Rosyada (2019), Widiyani (2015), Falatah (2018), dan Pusparani (2020), melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor maka dapat meningkatkan kualitas audit. Semakin banyak pengalaman audit dan semakin tinggi tingkat kompetensi, maka semakin baik atau semakin meningkat kualitas audit yang dihasilkan. Namun penelitian yang dilakukan oleh Nur'aini (2017) menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Falatah (2018) melakukan penelitian mengenai pengaruh *moral reasoning* auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *moral reasoning* auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Dengan demikian semakin tinggi *moral reasoning* auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Namun pada penelitian lainnya yang dikemukakan oleh Januarti dan Faisal (2017), mengatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, pada penelitian tersebut menunjukkan bahwa meskipun responden mempunyai *moral reasoning* yang rendah tetapi kualitas auditnya tetap baik. Sehingga peneliti perlu melakukan penelitian kembali.

Penelitian ini mengacu pada penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Falatah (2018) yang meneliti tentang pengaruh, kompetensi, independensi, dan *moral reasoning* auditor terhadap kualitas audit. Perbedaan dengan peneliti sebelumnya yaitu dengan menambahkan anggaran waktu audit sebagai pemoderasi. Hal ini dikarenakan sepengetahuan peneliti belum menemukan penelitian yang membahas mengenai kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh anggaran waktu sebagai pemoderasi di lingkup pemerintah daerah, khususnya kota Malang dan kota Batu.

Selain itu, penerapan sistem pengendalian internal yang tepat dan transparansi yang kuat juga menjadi pendorong untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintah. Memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien dalam mewujudkan pemerintahan yang baik. Hasil audit yang berkualitas merupakan sebuah tujuan yang harus dicapai oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

1.3 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian yang dipaparkan pada latar belakang, maka bisa dirumuskan pertanyaan penelitian, sebagai berikut :

1. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah moral *reasoning* berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah Anggaran waktu audit memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit?
4. Apakah Anggaran waktu audit memperkuat pengaruh moral *reasoning* terhadap kualitas audit.

1.4 Tujuan Masalah

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan memberikan bukti empiris pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.
2. Untuk menguji dan memberikan bukti empiris pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit.
3. Untuk menguji dan memberikan bukti empiris pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh anggaran waktu audit.

4. Untuk menguji dan memberikan bukti empiris pengaruh *moral reasoning* terhadap kalitas audit yang dimoderasi oleh anggaran waktu audit.

1.5 Kontribusi Penelitian

1. Kontribusi Teori

Hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi pada peneraan teori agensi dan teori atribusi yang membuktikan bahwa kinerja pemerintah daerah dapat ditingkatkan selama pemerintah daerah menerapkan sistem pengendalian internal yang tepat, khususnya auditor internal inspektorat sebagai mekanisme pengawasan yang efektif dalam mengurangi konflik keagenan. Semakin tinggi kualitas audit maka akan semakin efektif mekanisme pengawasan yang diberikan. Selain itu teori atribusi Fritz Heider (1958) yang menjelaskan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) dan eksternal (*eksternal Force*). Dalam penelitian ini atribusi eksternal dapat mempengaruhi avaluasi kinerja auditor. Atribusi ekstenal ini mempengaruhi perilaku auditor melalui tekanan yang dirasakan auditor sebagai akibat dari susunan anggaran waktu audit yang dialami ketika melaksanakan penugasan audit.

2. Kontribusi Praktik

Hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan evaluasi bagi inspektorat daerah, khususnya di kota Malang dan kota Batu serta menjadi bahan pertimbangan dalam penerapan sistem pengendalian internal guna meningkatkan mutu kualitas audit. Sehingga informasi yang tersedia dapat digunakan untuk proses pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang membutuhkan. Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan mengharuskan auditor internal memperhatikan kualitas audit.

3. Kontribusi Kebijakan

Bagi pemegang kebijakan, dalam hal ini pemerintah daerah, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi mengenai faktor yang mempengaruhi kualitas audit Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah. Sehingga dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan bagi pemerintah daerah untuk menyusun strategi serta kebijakan-kebijakan dalam upaya peningkatan kualitas audit Inspektorat.





BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 *Agency Theory*

Grand theory yang mendasari penelitian ini adalah *agency theory* dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976). *Agency theory* didefinisikan sebagai prinsip-prinsip tentang suatu hubungan yang terdapat pada suatu kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menunjuk orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen, serta adanya pemisahan kepemilikan (*ownership*) dan pengendalian (*control*) dalam badan usaha. Menurut Jensen dan Meckling (1976) biaya keagenan terdiri atas tiga bentuk, yaitu (1) biaya pemantauan atau pengawasan yaitu biaya yang dikeluarkan untuk memonitor dan mengendalikan perilaku agen, (2) biaya pengikatan yaitu biaya untuk mengikat pengeluaran oleh agen, (3) biaya residual yaitu pengurangan kekayaan pemilik akibat adanya perbedaan antara keputusan manajemen dengan keputusan yang seharusnya diambil untuk memaksimalkan kekayaan pemilik. Pengeluaran biaya tersebut dimaksudkan untuk menjamin bahwa agen akan bertindak sesuai dengan kepentingan pemberi amanah (*principal*).

Salah satu pendekatan yang digunakan dalam teori agensi adalah dengan melakukan monitoring, mendesain sistem pengendalian, melakukan eksternal audit (*external monitoring*) dan transparansi terhadap pengelolaan keuangan, serta menyediakan sistem informasi yang baik serta bermanfaat untuk mengurangi asimetri informasi atau membuat kontrak dengan sistem insentif untuk mencapai *goal congruence* atau dengan kata lain melakukan *risk sharing*

(Djadjadikerta, 2014). Untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih reliabel (dapat dipercaya) diperlukan pengujian. Pengujian ini dilakukan oleh pihak yang independen, yaitu auditor independen.

Dalam struktur pemerintahan, kontrak hubungan antara prinsipal dan agen adalah undang-undang yang mengatur hubungan antar lembaga sebagaimana yang tercantum dalam Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Tindakan agen adalah suatu bentuk kewajiban yang harus dilaksanakan yang tercantum dalam perundang-undangan.

Namun hal tersebut tidak menafikan perbedaan kepentingan yang selalu muncul antara principal dan agen. Pemerintah berkewajiban untuk menyampaikan hasil pemeriksaan kepada Legislatif (DPR/DPRD). Dalam hubungan ini, pemerintah bertindak sebagai agen sedangkan DPR/DPRD bertindak sebagai prinsipal dan Inspektorat sebagai pihak ketiga yang mampu meyakinkan prinsipal bahwa apa yang dilaporkan oleh agen adalah benar. Baik prinsipal maupun agen memiliki kepentingan yang berbeda, sehingga pada titik inilah muncul konflik kepentingan. Agen akan selalu berusaha untuk mempengaruhi pihak independen untuk menyatakan bahwa tindakan agen adalah benar.

2.2 Attributions Theory

Teori Atribusi menurut Fritz Heider (1958), menyatakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (*external forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang disebabkan pihak internal misalnya sifat, karakter,

sikap, dan lain-lain. Ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu.

Teori ini diterapkan dengan variabel tempat pengendalian (*locus of control*). Variabel tersebut terdiri atas dua komponen yaitu tempat pengendalian internal (*internal locus of control*) dan tempat pengendalian eksternal (*external locus of control*). Tempat pengendalian internal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa dia mampu memengaruhi kinerja serta perilakunya secara personal melalui kemampuan, keahlian, dan usahanya. Sementara tempat pengendalian eksternal adalah perasaan yang dialami seseorang bahwa perilakunya dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar kendalinya. Proses atribusi yang dipelajari secara alami dan mempunyai tujuan untuk menjelaskan tindakan-tindakannya sendiri serta berusaha untuk mengendalikan tindakan-tindakan orang lain yang mempunyai hubungan interpersonal dekat dengan dirinya.

2.3 Inspektorat Pemerintahan

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 8 Tahun 2009 dinyatakan bahwa inspektorat bertugas untuk menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai unit/satuan kerja sebagai bagian yang integral dalam organisasi pemerintah daerah. Inspektorat sebagai salah satu fungsi vital dalam pemerintahan daerah mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum pemerintah daerah dan tugas lain yang diberikan kepala daerah sehingga dalam tugasnya inspektorat sama dengan auditor internal (Nita Widiani et,al 2017). Dengan adanya pengawasan inspektorat terhadap pemerintah daerah diharapkan pengelolaan anggaran pemerintah daerah dapat mencapai tujuan tanpa adanya penyimpangan-penyimpangan anggaran.

Di dalam sektor pemerintah terdapat aparat yang bertugas untuk melakukan audit atas laporan pertanggungjawaban atau laporan keuangan



pemerintah baik secara internal maupun eksternal. Secara internal audit pemerintah dilakukan oleh Aparatur Pengawas Intern Pemerintah (APIP) dan Badan Pengawas Keuangan (BPK) secara eksternal. Aparatur negara ini bertugas untuk melakukan pengawasan agar tidak terjadi korupsi, kolusi dan nepotisme yang ada di badan pemerintahan.

Adanya peran auditor internal/peran inspektorat selaku pengawas intern pemerintah seharusnya dapat membantu pemerintah daerah dalam menyiapkan laporan keuangan pemerintah yang berkualitas. Inspektorat melakukan *review* terhadap laporan keuangannya. Proses *review* atas laporan keuangan menentukan apakah laporan keuangan tersebut telah disajikan sesuai ketentuan yang berlaku. Masukan yang diberikan inspektorat dalam proses *review* ini akan menuntun terwujudnya laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan sehingga meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.

Hasil audit yang berkualitas merupakan sebuah tujuan yang harus dicapai oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Kualitas Audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan apakah kualitas aktivitas dan pencapaian hasil sesuai dengan rencana yang sudah dirancang serta dapat dilaksanakan secara efektif dalam pencapaian tujuan (Bastian, 2014: 270). Kualitas audit yang tinggi menunjukkan auditor dapat mendeteksi laporan keuangan yang *misstatements* material, mengurangi asimetri informasi antara *principals* dengan *agent*, dan mampu menjamin kepentingan para *stakeholders* (Dang et al., 2004).

2.4 Audit Internal

Standar Profesi Audit Internal (2004:9) menyatakan bahwa audit Internal adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi

organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui suatu pendekatan yang sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan resiko, pengendalian, dan proses *governance*. Dengan kata lain, audit internal merupakan suatu fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi untuk mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi.

Standar Profesi Audit Internal (2004:5) mempunyai tujuan sebagai berikut:

1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal
2. Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal.
3. Mendorong peningkatan praktik audit internal dalam organisasi.
4. Memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan kegiatan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi.
5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal
6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya (*international best practices*).

2.5 Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan suatu pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan apakah kualitas aktivitas dan pencapaian hasil sudah sesuai dengan rencana yang sudah dirancang serta dapat dilaksanakan secara efektif dalam pencapaian tujuan (Bastian, 2014: 270). Audit adalah mutu suatu tindakan auditor dalam melaksanakan audit berdasarkan standar auditing

yang telah ditetapkan dan melaporkan hasil auditnya berdasarkan kecukupan bukti yang ada kepada pihak yang memiliki kepentingan.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2011), audit yang dilaksanakan akuntan publik dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan standar auditing. Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu akuntan publik memenuhi tanggung jawab profesionalnya atas laporan keuangan yang diaudit. Standar auditing juga mencakup kualitas profesional (*professional quality*) dan pertimbangan (*judgement*) akuntan publik yang digunakan dalam pelaksanaan dan penyusunan laporan audit. Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 1 (SA 150) meliputi:

1. Standar umum, diantaranya adalah: (1) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. (2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. (3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama.
2. Standar pekerjaan lapangan, diantaranya adalah: (1) Pekerjaan harus direncanakan sebaikbaiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya. (2) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan. (3) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar pelaporan, diantaranya adalah: (1) Laporan harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. (2) Laporan auditor harus menunjukkan atau

menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya. (3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor. (4) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Kasus yang terjadi berkaitan dengan akuntan publik dapat berujung pada pembekuan izin, karena tanggung jawab akuntan publik sebagai pihak independen harus dapat memberikan *reasonable assurance* yang menjamin keandalan informasi laporan keuangan dan dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Kualitas audit ini menjadi penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. Kualitas audit ini akan terjaga apabila auditor memiliki kompetensi yang memadai dan mengikuti prosedur audit yang ada.

2.5.1 Indikator Kualitas Audit

Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 mengenai Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), kualitas audit menurut Efendy (2010) diukur berdasarkan hal-hal berikut:

1. Kualitas proses, yang terdiri dari keakuratan temuan audit dan sikap skeptisme. Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Selain itu audit harus dilakukan dengan cermat, sesuai prosedur, sambil terus mempertahankan sikap skeptisme.

2. Kualitas hasil, yang terdiri dari nilai rekomendasi, kejelasan laporan, dan manfaat audit. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa.

3. Kualitas tindak lanjut hasil audit, merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa. Perhatian secara terus-menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pemeriksaan yang dilakukan.

2.6 Kompetensi Auditor

Kompetensi adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas/pekerjaan yang didasari atas pengetahuan, keterampilan dan sikap sesuai dengan bidang kerja. Sutrisno (2010) menyatakan bahwa kompetensi adalah kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Selain itu, kompetensi dapat menunjukkan kemampuan seseorang dalam memperlihatkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif serta meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) (2011: 11) tentang prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (seksi 130) menyatakan bahwa:

130.1 Prinsip kompetensi serta kecermatan dan kehati-hatian profesional mewajibkan setiap Praktisi untuk: Pemberian jasa profesional yang kompeten membutuhkan pertimbangan yang cermat dalam menerapkan pengetahuan dan keahlian profesional. Kompetensi

professional dapat dibagi menjadi dua tahap yang terpisah sebagai berikut:

- a) Memelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten pada klien atau pemberi kerja.
- b) Menggunakan kemahiran profesionalnya dengan seksama sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya

130.2 Pemberian jasa profesional yang kompeten membutuhkan pertimbangan yang cermat dalam menerapkan pengetahuan dan keahlian profesional. Kompetensi professional dapat dibagi menjadi dua tahap yang terpisah sebagai berikut:

- a) Pencapaian Kompetensi profesional.
- b) Pemeliharaan kompetensi profesional.

130.3 Pemeliharaan kompetensi profesional membutuhkan kesadaran dan pemahaman yang berkelanjutan terhadap perkembangan teknis profesi dan perkembangan bisnis yang relevan. Pengembangan dan pendidikan professional yang berkelanjutan sangat diperlukan untuk meningkatkan dan memelihara kemampuan Praktisi agar dapat melaksanakan pekerjaannya secara kompeten dalam lingkungan profesional.

Kompetensi merupakan sejumlah karakteristik yang mendasari seseorang untuk menunjukkan (*indicate*) cara-cara bertindak, berpikir, atau menggeneralisasikan situasi secara layak dalam jangka panjang. dalam hal ini, keahlian atau kepandaian khusus yang dimiliki oleh seorang auditor harus dijaga dan ditingkatkan dalam melaksanakan pemeriksaan audit secara obyektif.

Kompetensi auditor terdiri dari pengetahuan dan pengalaman auditor itu sendiri, auditor sebagai pelaksana audit memiliki kewajiban untuk meningkatkan pengetahuan yang dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya (Alim et.al, 2007). Elfari (2007) menyatakan bahwa pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seseorang auditor, karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan



sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki (Alim, et.al, 2007).

Arrens dan Loebbecke (1997) mengatkan bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam bidang yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industry yang digeluti kliennya. Pengalaman juga akan memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam proses auditing, sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil adalah merupakan keputusan yang tepat, hal ini mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka audit akan semakin baik pula kualitas audit yang dilakukan (Alim et.al, 2007).

2.6.1 Faktor yang mempengaruhi Kompetensi

Menurut *Generally Accepted Auditing Standards (GAAS)* (dalam Boynton dan Raymond, 2006: 50) kompetensi auditor ditentukan oleh:

1. Pendidikan yang ditempuh untuk masuk dalam profesi auditor.
2. Pelatihan dan pengalaman yang dimiliki dalam bidang audit.
3. Meningkatkan kecakapan profesional selama berkarir menjadi auditor.

Handoko (2006:122) mengungkapkan bahwa terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kecakapan kompetensi sumber daya manusia yaitu:

1. Keyakinan dan nilai-nilai

Keyakinan orang tentang dirinya maupun terhadap orang lain akan sangat mempengaruhi perilaku. Apabila orang percaya bahwa mereka tidak kreatif dan inovatif, mereka tidak akan berusaha berpikir tentang cara baru atau berbeda dalam melakukan sesuatu. Untuk itu setiap orang harus berpikir positif tentang dirinya, maupun terhadap orang lain dan menunjukkan ciri orang yang berpikir ke depan.

2. Keterampilan

Keterampilan memainkan peran kompetensi. Pengembangan kompetensi secara spesifik berkaitan dengan budaya organisasi dan kompetensi individual.

3. Pengalaman

Pengalaman juga sangat diperlukan dalam kompetensi. Diantaranya pengalaman dalam mengorganisasi orang, berkomunikasi dihadapan kelompok, menyelesaikan masalah, dsb. Orang yang tidak pernah berhubungan dengan organisasi besar dan kompleks tidak mungkin mengembangkan kecerdasan organisasional untuk memahami dinamika kekuasaan dan pengaruh dalam lingkungan. Orang yang pekerjaannya memerlukan sedikit pemikiran strategis kurang mengembangkan kompetensi daripada mereka yang telah menggunakan pemikiran strategis bertahun-tahun.

4. Aspek-aspek kepribadian

Merupakan kompetensi intrinsik individu tentang bagaimana orang berpikir, merasa, belajar, dan berkembang. Personal attribute merupakan kompetensi yang meliputi: integritas dan kejujuran, pengembangan diri, ketegasan, kualitas keputusan, manajemen stres, berpikir analitis, dan berpikir konseptual.

5. Motivasi

Motivasi merupakan faktor dalam kompetensi yang dapat dirubah. Dengan memberikan dorongan dan apresiasi terhadap pekerjaan bawahan, serta memberikan pengakuan dan perhatian individual dari atasan dapat mempunyai pengaruh positif untuk memotivasi seseorang bawahan.



6. Isu Emosional

Hambatan emosional dapat membatasi penguasaan kompetensi. Takut membuat kesalahan, menjadi malu, merasa tidak disukai cenderung membatasi motivasi dan inisiatif.

7. Kemampuan Intelektual

Kompetensi tergantung pada pemikiran kognitif seperti pemikiran konseptual dan pemikiran analitis. Salah satu faktor seperti pengalaman dapat meningkatkan kecakapan dalam kompetensi.

8. Budaya Organisasi

Budaya organisasi mempengaruhi kompetensi sumber daya manusia dalam kegiatan antara lain: praktik rekrutmen dan seleksi karyawan, sistem penghargaan, pengambilan keputusan, filosofi organisasi (visi dan misi organisasi), komitmen pada pelatihan dan pengembangan.

2.6.2 Indikator Kompetensi

Kompetensi auditor adalah seorang auditor yang memiliki keahlian, pengetahuan dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Instrumen yang digunakan untuk mengukur kompetensi ini diadopsi dari penelitian Effendy (2010) yaitu :

1. Penguasaan standar akuntansi dan auditing, Pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memiliki keahlian di bidang akuntansi dan auditing, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa.
2. Wawasan tentang pemerintahan, dalam audit pemerintahan auditor dituntut untuk memiliki dan meningkatkan kemampuan atau keahlian bukan hanya



dalam metode dan teknik audit, akan tetapi segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program, dan kegiatan pemerintah.

3. Peningkatan keahlian, pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Pengalaman Kerja auditor adalah pengalaman yang dimiliki auditor dalam melakukan audit yang dilihat dari segi lamanya bekerja sebagai auditor dan banyaknya tugas pemeriksaan yang telah dilakukan. Selain itu auditor dapat mengikuti pelatihan-pelatihan yang diselenggarakan oleh internal inspektorat.

2.7 Moral Reasoning

Moral adalah tata cara dalam kehidupan atau adat istiadat yang berhubungan dengan nilai-nilai susila, larangan, tindakan salah ataupun benar dan juga mengacu pada baik buruknya perilaku manusia (Mukino et.al, 2016).

Moral reasoning merupakan suatu alasan sebagai dasar seseorang untuk mengambil tindakan atau alasan sebagai dasar seseorang untuk mengkritik atau membenarkan sebuah perbuatan. Gaffikin & Lindawati (2012) menyimpulkan *Moral reasoning* menyangkut tiga hal utama yaitu: 1) pemikiran mengenai apa yang seharusnya dilakukan orang dan mengapa mereka melakukan itu, 2) membentuk ide-ide untuk menggambarkan dan mengevaluasi tindakan, 3) menilai sebuah tindakan tertentu dengan menggunakan aturan umum.

Moral reasoning adalah sebuah penjelasan yang tujuannya untuk menjelaskan proses yang dialami oleh seorang individu dalam mengambil sebuah keputusan etis, atau menggambarkan sebuah proses pembentukan tingkah laku berdasarkan penilaian moral individu (*cognition-judgementaction process*). Jadi, proses *Moral Reasoning* yang terjadi pada seorang individu menginternalisasikan standar-standar moral.

2.7.1 Faktor yang Mempengaruhi Moral Reasoning

Kohlberg (2006) dalam Al-Fithrie (2015) mengemukakan bahwa terdapat 3 faktor utama yang dapat memberikan kontribusi pada perkembangan moral, yaitu:

1. Kesempatan pengambilan peran, ketika seseorang terlibat dalam situasi yang memungkinkan mereka untuk mengambil perspektif sosial, maka perkembangan penalaran moralnya akan meningkat. Perspektif sosial ini seperti situasi dimana seseorang sulit untuk menerima ide, perasaan, opini, keinginan, kebutuhan, hak, kewajiban, nilai, dan standar orang lain.
2. Situasi moral, lingkungan sosial dapat dikatakan sebagai karakteristik dari hak dan kewajiban fundamental yang didistribusikan dan melibatkan keputusan. Dalam beberapa lingkungan, setiap keputusan yang diambil sesuai dengan aturan, tradisi, hukum, dan figur otoritas. Dalam lingkungan yang lain, setiap keputusan yang diambil berdasarkan pertimbangan sistem yang tersedia. Situasi yang menstimulus orang untuk menunjukkan nilai moral dan norma moral merupakan tahap dari penalaran moral.
3. Konflik moral kognitif, merupakan pertentangan penalaran moral yang dihadapi oleh seseorang dengan penalaran moral orang lain. Dalam beberapa studi, seseorang akan bertentangan dengan orang lain yang memiliki penalaran moral yang lebih tinggi atau lebih rendah darinya. Setiap individu yang mengalami pertentangan dengan individu yang memiliki penalaran moral yang lebih tinggi menunjukkan perkembangan penalaran moral yang lebih tinggi dari pada individu yang mengalami pertentangan dengan individu lain yang memiliki penalaran moral yang sama dengannya.

2.7.2 Indikator Moral Reasoning

Al-Fithrie (2015) penalaran moral dapat diukur menggunakan *Multidimensional Ethics Scale (MES)*. Secara spesifik MES mengidentifikasi rasionalitas dibalik alasan moral dan mengapa responden percaya bahwa suatu tindakan adalah etis. Terdapat 5 konstruk moral yang tercermin dalam MES, yaitu:

1. *Justice or moral equity*

Konstruk ini menyatakan bahwa adanya keadilan moral sebagai penentu tindakan yang dikatakan benar. Konstruk ini dicerminkan dalam tindakan seseorang itu adil atau tidak adil, wajar atau tidak wajar, dan secara moral benar atau tidak benar.

2. *Relativism*

Konstruk ini beranggapan bahwa etika dan nilai-nilai bersifat umum namun terikat pada budaya (model penalaran pragmatis). Konstruk ini juga dicerminkan dalam tindakan yang dilakukan oleh seseorang secara kultural dapat diterima atau tidak dapat diterima dan secara tradisional juga dapat diterima atau tidak dapat diterima.

3. *Egoism*

Konstruk ini menyatakan bahwa dalam memaksimalkan kesejahteraan, setiap individu akan selalu berusaha dan memandang sebuah tindakan adalah etis jika memberikan keuntungan pribadi. Konstruk ini dicerminkan dalam tindakan seseorang menunjukkan promosi (tidak) dari si pelaku dan menunjukkan personal yang memuaskan atau tidak memuaskan si pelaku.

4. *Utilitarianism*

Penalaran moral merupakan salah satu dari filosofi konsekuensi, hal ini merupakan inti dari konstruk *utilitarianism*. Konsekuensi adalah cara memaksimalkan manfaat dan meminimalkan biaya. Konstruk ini dicerminkan dalam tindakan tertentu seseorang apakah menghasilkan manfaat yang besar atau kecil dan tindakan tersebut meminimalkan kerugian atau memaksimalkan keuntungan.

5. *Deontology or contractual*

Metode penalaran dengan menggunakan logika untuk mengidentifikasi tugas atau tanggung jawab yang akan dilakukan, hal ini merupakan inti dari konstruk *deontology or contractual*. Dalam seorang auditor memiliki aturan terkait profesinya dalam melaksanakan tugas audit. Konstruk ini dicerminkan dalam tindakan seseorang melanggar atau tidak melanggar kontrak tertulis dan juga melanggar atau tidak melanggar janji yang telah diucapkan.

2.8 Anggaran Waktu Audit

Tekanan anggaran waktu audit adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2003). Anggaran waktu yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit (Fitria, 2016).

Anggaran audit dalam penelitian ini direfleksikan oleh anggaran waktu dan batas waktu (DeZoort, 1998). Anggaran waktu berhubungan dengan anggaran untuk mengendalikan sejumlah waktu (jam) yang dibebankan untuk pekerjaan audit. Sementara batas waktu berhubungan dengan anggaran untuk menyelesaikan setiap titik pekerjaan audit sesuai dengan tanggal tertentu. Batas waktu menurut DeZoort (1998) dapat bersal dari KAP, klien, dan pihak ketiga

seperti regulator. Batas waktu dapat muncul secara tiba-tiba (tak terduga) sehingga membuat stress tambahan bagi auditor dan sifatnya tak terduga tersebut membuat auditor lebih sulit untuk mengelolanya.

Selanjutnya Eden (1982) juga mengemukakan bahwa batas waktu merupakan tekanan waktu sesaat (dalam jangka pendek) yang membawa pengaruh intensitas yang tinggi. Tekanan waktu sesaat ini terlihat lebih berbahaya dibandingkan dengan tekanan anggaran waktu. Karena, batas waktu menyebabkan auditor dituntut untuk menyelesaikan pekerjaan dengan segera sebelum batas waktu yang ditentukan. Pengaruh negatif tersebut menurut Braun (2000) akan menurunkan independensi auditor, karena auditor tidak mampu melaporkan *misstatement* melalui penurunan tingkat pendeteksian salah saji material. Penelitian tersebut tidak mengaitkan bagaimana pengaruhnya terhadap kualitas audit (memperkuat atau memperlemah). Penelitian ini menguji kemungkinan anggaran waktu audit memoderasi pengaruh kompetensi, independensi, dan moral *reasoning* terhadap kualitas audit.

Penurunan kualitas audit telah ditemukan akibat ketatnya *time budget*. Ketika tekanan anggaran waktu semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan, tekanan anggaran waktu akan memberikan pengaruh yang negatif. Tekanan anggaran waktu yang ketat akan meningkatkan tingkat stres auditor, karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang ketat, bahkan dalam anggaran waktu auditor tidak dapat menyelesaikan audit dengan prosedur audit yang seharusnya. Penghentian prosedur audit, keterlambatan atau tidak tepat waktu audit, penggantian proses audit dan pengumpulan bukti yang tidak cukup akan berdampak terhadap penurunan kualitas audit (Simanjuntak, 2008).

2.8.1 Indikator Anggaran waktu

Indikator yang digunakan dari dimensi tekanan anggaran waktu menurut DeZoort (1998), yaitu:

1. Dimensi *Impacting Attitudes* (mempengaruhi sikap), diukur dengan indikator:

- 1) Sress
- 2) *Feeling of failure* (perasaan kegagalan)
- 3) *Job dissatisfaction* (ketidakpuasan dalam kerja)
- 4) *Underired turnover* (perputaran yang tidak diinginkan)

2. Dimensi *Impacting Intention* (mempengaruhi tujuan), diukur dengan menggunakan indikator:

- 1) *Underreporting time* (menerbitkan laporan di bawah tenggat waktu)
- 2) *Accepting weak form of evidence during the audit* (menerima bukti yang lemah selama audit)

3. Dimensi *Impacting Behavior* (mempengaruhi perilaku) diukur dengan indikator:

- 1) *Premature sign-off* (menghentikan pekerjaan dengan gegabah)
- 2) *Neglect needed research an accounting standards* (lalai dalam menerapkan standar akuntansi)

Dimensi time budget pressure tersebut kemudian dikembangkan sehingga mendapat kesimpulan menurut Lautania (2011) indikator dari dimensi tersebut, yaitu:

1. Indikator Tingkat Pengetatan Anggaran,

- 1) Efisiensi terhadap anggaran waktu. Efisiensi terhadap anggaran waktu yaitu auditor bertindak dengan cara meminimalisir kerugian atau pemborosan waktu dalam melaksanakan audit.

- 2) Pembatasan waktu yang ketat dalam anggaran. Pembatasan waktu yang ketat dalam anggaran yaitu auditor ketika membuat anggaran waktu

dengan klien harus memikirkan batasan waktu dalam penyelesaian audit sehingga KAP memperoleh hasil yang terbaik.

2. Indikator Ketercapaian Anggaran

- 1) Menyelesaikan audit tepat waktu. Menyelesaikan audit tepat pada waktunya yaitu auditor melaorkan hasil audit sesuai dengan anggaran yang direncanakan. Sehingga memaksa auditor untuk menyelesaikan audit tepat pada waktunya.
- 2) Tingkat pemenuhan pencapaian *time budget* auditor. Tingkat pemenuhan pencapaian *time budge* tauditor yaitu seberapa besar dan seberapa banyak auditor memenuhi pencapaian target *time budget* dalam melakukan audit.

2.9 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian sebelumnya telah mengkaji isu-isu yang berkaitan dengan kompetensi, moral reasoning, kualitas audit dan anggaran waktu audit.

Rosyada (2019), Widiyani (2015), Falatah (2018), dan Pusparani (2020), melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi auditor terhadap kalitas audit. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor maka dapat meningkatkan kualitas audit. Semakin banyak pengalaman audit dan semakin tinggi tingkat kompetensi, maka semakin baik atau semakin meningkat kualitas audit yang dihasilkan. Namun penelitian yang dilakukan oleh Nur'aini (2013) menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Falatah (2018) melakukan penelitian mengenai pengaruh *moral reasoning* auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *moral*



reasoning auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian semakin tinggi *moral reasoning* auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Namun pada penelitian lainnya yang dikemukakan oleh Januarti dan Faisal (2007), mengatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, pada penelitian tersebut menunjukkan bahwa meskipun responden mempunyai *moral reasoning* yang rendah tetapi kualitas auditnya tetap baik. Sehingga peneliti perlu melakukan penelitian kembali.

Halim, dkk. (2014) melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh anggaran waktu audit. Hasilnya menunjukkan bahwa anggaran waktu audit memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Namun penelitian yang dilakukan oleh Sutrisno, et.al, (2014) hasilnya menunjukkan bahwa anggaran waktu audit melemahkan pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Arrizqy (2016) hasilnya menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh moderasi tekanan anggaran waktu pada pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.

Penelitian-penelitian terdahulu telah menunjukkan adanya pengaruh kompetensi, dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Namun hasilnya masih belum konsisten. Hal ini mendorong peneliti untuk menyelidiki kembali pengaruh kompetensi, dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit untuk memperoleh bukti empiris dan memperjelas hubungan variabel-variabel tersebut. Penelitian mengenai anggaran waktu audit sering difokuskan menjadi variabel independen yang mempengaruhi kualitas audit. Pada penelitian ini anggaran waktu audit digunakan sebagai variabel moderasi yang memoderasi pengaruh kompetensi, dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit.



BAB III

RERANGKA KONSEPTUAL DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

3.1 Rerangka Konsep Penelitian

Kualitas audit merupakan suatu pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan apakah kualitas aktivitas dan pencapaian hasil sudah sesuai dengan rencana yang sudah dirancang serta dapat dilaksanakan secara efektif dalam pencapaian tujuan (Bastian, 2014: 270). Kualitas audit ini menjadi penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

DeAngelo (1981) kualitas audit dikatakan sebagai keadaan dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan ketidaksesuaian terhadap prinsip yang terjadi pada laporan akuntansi kliennya. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor. Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang yang berkompeten dalam bidang akuntansi dan auditing. Elfarini (2012), kompetensi auditor dapat dibentuk diantaranya melalui pendidikan dan pengalaman. Dengan kata lain kompetensi dapat mempengaruhi kualitas audit. Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah moral *reasoning*. Moral *reasoning* merupakan proses yang dialami individu dalam menentukan benar atau salah maupun baik atau buruk yang mempengaruhi auditor dalam menghasilkan keputusan etis (Gaffikin, et.al, 2012). *Moral reassoning* berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dimana jika auditor memiliki moral *reasoning* maka auditor akan memelihara nilai-nilai profesionalnya sehingga dapat memberikan opini audit yang terpecaya (Naiboha et al., 2014).

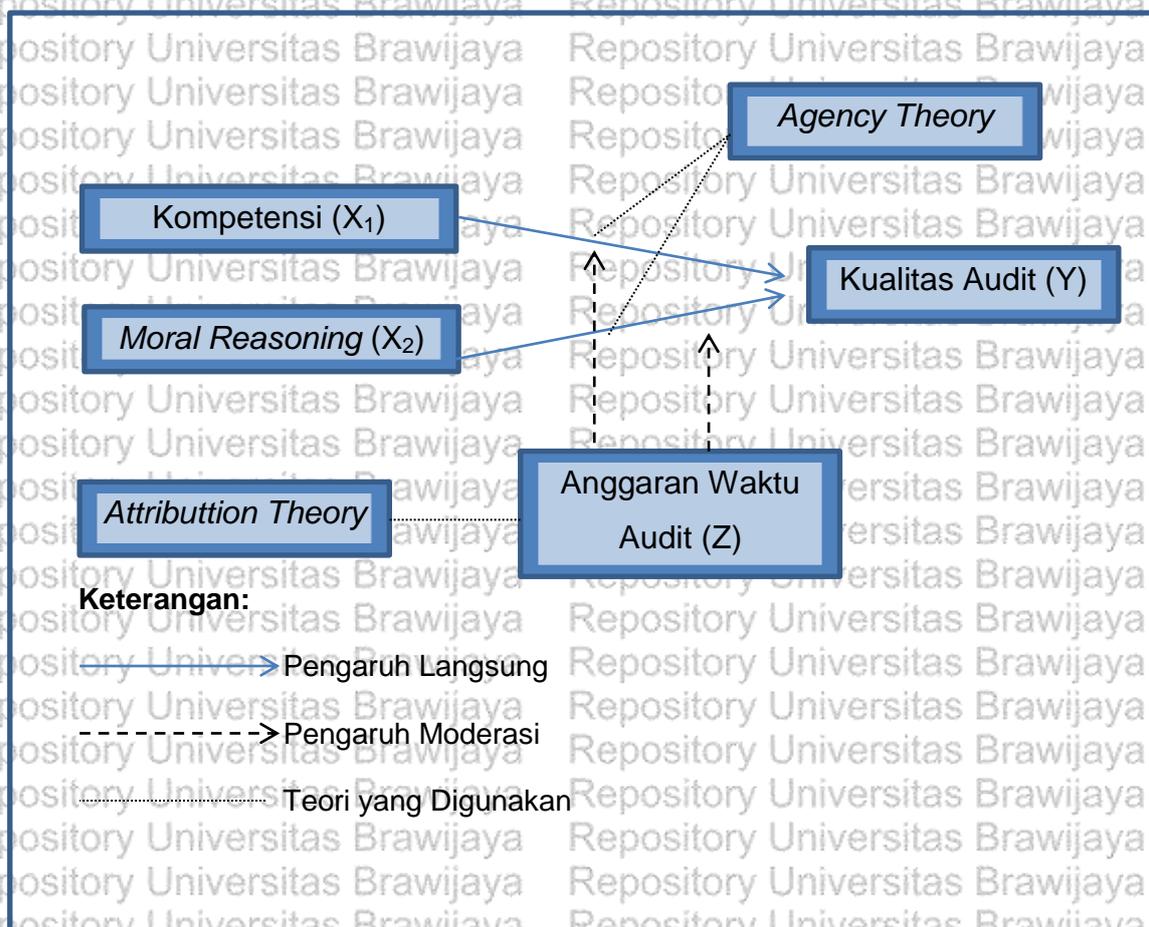
Agency Theory dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan yang terdapat pada suatu kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menunjuk orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen, serta adanya pemisahan kepemilikan (*ownership*) dan pengendalian (*control*) dalam badan usaha.

Dalam struktur pemerintahan, kontrak hubungan antara prinsipal dan agen adalah undang-undang yang mengatur hubungan antar lembaga sebagaimana yang tercantum dalam Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Pemerintah berkewajiban untuk menyampaikan hasil pemeriksaan kepada Legislatif (DPR/DPD). Dalam hubungan ini, pemerintah bertindak sebagai agen sedangkan DPR/DPD bertindak sebagai prinsipal dan Inspektorat sebagai pihak ketiga yang mampu meyakinkan prinsipal bahwa apa yang dilaporkan oleh agen adalah benar. Baik prinsipal maupun agen memiliki kepentingan yang berbeda, sehingga pada titik inilah muncul konflik kepentingan. Agen akan selalu berusaha untuk mempengaruhi pihak independen untuk menyatakan bahwa tindakan agen adalah benar.

Anggaran waktu audit digunakan oleh peneliti untuk memoderasi pengaruh kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit. McNamara et.,al. (2008), dalam penelitiannya menyatakan bahwa penurunan kualitas audit disebabkan karena tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*). Anggaran waktu yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Oleh karena itu anggaran waktu audit kemungkinan memoderasi (memperkuat atau memperlemah) pengaruh kompetensi, dan *moral reasoning* auditor terhadap kualitas audit. Oleh karena itu anggaran waktu audit kemungkinan memoderasi

(memperkuat atau memperlemah) pengaruh kompetensi dan moral *reasoning* auditor terhadap kualitas audit.

Gambar 3.1 Model Rerangka Konseptual



3.2 Pengembangan Hipotesis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian dengan pengujian hipotesis, sehingga perlu untuk merumuskan hipotesis penelitian yang akan diuji dan dianalisis.

Hipotesis yang dibangun berkaitan dengan pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit, peran moderasi anggaran waktu audit pada pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, dan peran moderasi anggaran waktu audit pada *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Pengembangan hipotesis penelitian ini dijelaskan pada bagian-bagian berikut:

3.2.1 Hubungan Kompetensi dan Kualitas Audit

kompetensi adalah kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Cristiawan (2002: 83) menyatakan bahwa kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki auditor dalam bidang auditing dan akuntansi. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam bidang praktik audit dan pengetahuan.

Pengalaman auditor akan terus meningkat seiring dengan makin banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas transaksi keuangan perusahaan yang diaudit sehingga akan menambah dan memperluas pengetahuannya dibidang akuntansi dan auditing (Christiawan, 2002). Hal tersebut mengidentifikasi bahwa semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan (Alim et.al, 2007).

DeAngelo (1981) kualitas audit dikatakan sebagai keadaan dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan ketidaksesuaian terhadap prinsip yang terjadi pada laporan akuntansi kliennya. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor. Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang yang berkompeten dalam bidang akuntansi dan auditing. Berdasarkan teori agensi yang menjelaskan hubungan yang terdapat pada suatu kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menunjuk orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen, serta adanya pemisahan kepemilikan (*ownership*) dan pengendalian (*control*) dalam badan usaha. Konflik kepentingan yang timbul



antara prinsipal dengan agen kemungkinan bisa disebabkan karena agen enggan menyampaikan informasi yang tidak diharapkan oleh prinsipal, dalam artian agen memiliki kecenderungan untuk memanipulasi laporan keuangan. Didalam teori agensi auditor independen berperan sebagai penengah antara kedua belah pihak yakni agen dan prinsipal yang berbeda kepentingan. Auditor bertanggungjawab untuk memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan. Selama menjalani tugasnya auditor harus bersifat independen dalam rangka menjaga kualitas audit. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor. Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang yang berkompeten dalam bidang akuntansi dan auditing. Sehingga semakin baik kompetensi yang dimiliki auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian yang dilakukan oleh Rosyada (2019), Widiyani (2015), Falatah (2018) dan Pusparani (2020) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor maka dapat meningkatkan kualitas audit. Namun penelitian yang dilakukan oleh Nur'aini (2013) hasilnya menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori dan penelitian-penelitian terdahulu maka hipotesis penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:

H1: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

3.2.2 Hubungan Moral Reasoning dan Kualitas Audit

Moral reasoning merupakan dasar seseorang untuk mengambil tindakan atau sebagai dasar seseorang untuk mengkritik atau membenarkan sebuah perbuatan. Gaffikin & Lindawati (2012) menyatakan bahwa *moral reasoning*

menyangkut tiga hal utama yaitu: 1) pemikiran mengenai apa yang seharusnya dilakukan orang dan mengapa mereka melakukan itu, 2) membentuk ide-ide untuk menggambarkan dan mengevaluasi tindakan, 3) menilai sebuah tindakan tertentu dengan menggunakan aturan umum. *Moral reasoning* bertujuan untuk menjelaskan proses yang dialami oleh seorang individu dalam mengambil sebuah keputusan etis, atau menggambarkan sebuah proses pembentukan tingkah laku berdasarkan penilaian moral individu (*cognition-judgementaction process*).

Salah satu faktor terbentuknya kualitas audit adalah *moral reasoning*, untuk meningkatkan kualitas audit perlu adanya dukungan dari pengendalian moral dari seorang auditor. Syarhayuti (2016) menyatakan bahwa seorang auditor yang memiliki *moral reasoning* yang tinggi, akan lebih tepat dalam melakukan audit *judgement*, sehingga mampu meningkatkan kualitas audit. Seorang auditor harus menentukan hasil audit apakah wajar atau tidak berdasarkan kecukupan bukti yang ada agar hasil auditnya berkualitas.

Didalam teori agensi auditor independen berperan sebagai penengah antara kedua belah pihak yakni agen dan prinsipal yang berbeda kepentingan. Auditor bertanggungjawab untuk memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan. Namun hal tersebut tidak menafikan perbedaan kepentingan yang selalu muncul antara principal dan agen. Inspektorat sebagai pihak ketiga yang mampu meyakinkan prinsipal bahwa apa yang dilaporkan oleh agen adalah benar. Baik prinsipal maupun agen memiliki kepentingan yang berbeda, sehingga pada titik inilah muncul konflik kepentingan. Agen akan selalu berusaha untuk mempengaruhi pihak independen untuk menyatakan bahwa tindakan agen adalah benar. Oleh karena itu untuk meningkatkan kualitas audit perlu adanya dukungan dari pengendalian moral dari seorang auditor, karena *moral reasoning* merupakan dasar seseorang untuk mengambil tindakan atau

sebagai dasar seseorang untuk mengkritik atau membenarkan sebuah perbuatan.

Penelitian yang dilakukan oleh Falatah (2018) dan Widhiyani et.al (2019) menyatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Dengan demikian semakin tinggi *moral reasoning* auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Namun pada penelitian lainnya yang dikemukakan oleh Januarti dan Faisal (2007), mengatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori dan penelitian-penelitian terdahulu maka hipotesis penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:

H2: Moral reasoning berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

3.2.3 Hubungan Kompetensi dan Kualitas Audit yang Dimoderasi Oleh Anggaran Waktu Audit

Hubungan antara kompetensi dan tekanan anggaran waktu audit dapat dijelaskan dengan teori atribusi. Kurnia (2014) atribusi eksternal dinyatakan dapat mempengaruhi evaluasi kinerja individu. Berdasarkan hal tersebut diperoleh penjelasan bahwa atribusi eksternal tekanan anggaran waktu audit dapat mempengaruhi kinerja individu. Atribusi eksternal ini mempengaruhi perilaku auditor melalui tekanan yang dirasakan auditor sebagai akibat dari susunan anggaran waktu audit yang dialami ketika melaksanakan penugasan audit.

Yaniatha (2013) menyatakan bahwa secara respon auditor terhadap tekanan anggaran waktu audit dibedakan menjadi dua yakni yakni fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah respon auditor yang mengarah pada usaha untuk memaksimalkan anggaran waktu audit yang sebaik-baiknya dengan memaksimalkan kinerjanya, sedangkan tipe disfungsional adalah tipe respon auditor yang menganggap anggaran waktu adalah sesuatu yang menekan

psikologis auditor untuk hanya segera menyelesaikan penugasan sekalipun dengan kualitas yang rendah.

Arnold et,al. (2000) menyatakan bahwa anggaran waktu yang ketat dalam lingkungan audit, maka kompetensi auditor akan menurun melalui cakupan yang menyempit, mengurangi prosedur audit tertentu, kebergantungan pada bukti-bukti kualitas yang lebih rendah, dan penghilangan beberapa prosedur audit. Hal tersebut memberikan penjelasan bahwa tekanan anggaran waktu audit (anggaran waktu audit yang ketat) berpengaruh pada kemampuan auditor yang dipaksa turun dikarenakan waktu yang tidak memadai. Kondisi menjadikan auditor tidak mampu bekerja maksimal untuk menemukan dan mengevaluasi bukti. Situasi yang seperti ini merupakan respon disfungsional yang dipilih oleh auditor.

Penelitian lainnya oleh Halim, et.al.,(2014) mengungkapkan bahwa semakin kecil anggaran waktu audit yang telah disusun (tingkat tekanan anggaran waktu yang ketat) akan semakin menekan kompetensi auditor untuk diberdayakan semaksimal mungkin, auditor akan semakin tertantang, dan mengeluarkan seluruh potensi kemampuannya untuk menyelesaikan auditnya dengan baik. Penelitian diatas menyimpulkan bahwa efek dari tekanan anggaran waktu audit pada kompetensi diwujudkan melalui perilaku fungsional dimana auditor justru mampu mengerahkan seluruh kemampuannya untuk pelaksanaan audit yang efisien. Seseorang yang memiliki pengalaman akan dapat memproses tekanan-tekanan yang ada untuk bertahan, pemulihan dan pada akhirnya dapat berkembang melewati tekanan tersebut.

Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesis penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:

H3: Anggaran waktu audit memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.

3.2.4 Hubungan *Moral Reasoning* dan Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Anggaran Waktu Audit

Hubungan antara *Moral Reasoning* dan tekanan anggaran waktu audit dapat dijelaskan dengan teori atribusi. Kurnia (2014) atribusi eksternal dinyatakan dapat mempengaruhi evaluasi kinerja individu. Berdasarkan hal tersebut diperoleh penjelasan bahwa atribusi eksternal tekanan anggaran waktu audit dapat mempengaruhi kinerja individu. Atribusi eksternal ini mempengaruhi perilaku auditor melalui tekanan yang dirasakan auditor sebagai akibat dari susunan anggaran waktu audit yang dialami ketika melaksanakan penugasan audit.

Jika dikaitkan dengan anggaran waktu, auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2003). Anggaran waktu yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit (Fitria, 2016). Situasi moral, lingkungan sosial dapat dikatakan sebagai karakteristik dari hak dan kewajiban fundamental yang didistribusikan dan melibatkan keputusan. Setiap individu akan selalu berusaha dan memandang sebuah tindakan adalah etis jika memberikan keuntungan pribadi (Al-Fithrie, 2015).

Pada saat terjadi konflik audit, meskipun *time budget* secara ketat, auditor yang memegang penuh etika auditor akan tetap menjalankan prosedur audit penting yang seharusnya, sedangkan auditor yang memiliki etika audit yang rendah akan tergoda untuk menghilangkan prosedur audit penting (Hutabarat, 2012). Oleh karena itu anggaran waktu audit kemungkinan memoderasi variabel *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Hipotesis penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:



BAB IV

METODE PENELITIAN

Metode penelitian memiliki kedudukan yang sangat penting dalam sebuah penelitian, karena digunakan sebagai sarana untuk memperoleh pemahaman berbasis pertanyaan yang diajukan dalam penelitian.

4.1 Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menguji pengaruh kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit serta angrgan waktu audit sebagai variabel moderasi.

Penelitian ini menggunakan paradigma positif dengan pendekatan kuantitatif.

Penelitian ini juga bersifat *explanatory* yaitu penelitian yang dilakukan dengan maksud menjelaskan hubungan antar variabel melalui pengujian hipotesis.

Strategi penelitian yang dilakukan dengan menggunakan data primer dengan cara pengisian kuesioner yang disebar di kantor inspektorat yang terdiri dari kantor inspektorat kota Malang dan Inspektorat kota Batu. Dengan demikian unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah individu yakni auditor internal yang bekerja di inspektorat kota Malang dan kota Batu. Jenis penelitian yang dilakukan adalah pengujian hipotesis.

4.2 Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh auditor internal yang bekerja di kantor Inspektorat kota Malang dan kota Batu.

Berdasarkan data yang diperoleh dari kantor inspektorat kota Malang dan kota Batu terdapat 24 auditor internal yang bekerja di inspektorat kota Batu dan 27 auditor internal yang bekerja di inspektorat kota Malang. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode sampel jenuh.

Metode sampel jenuh adalah teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan menjadi sampel.

4.3 Metode Pengumpulan Data

Jenis penelitian ini menggunakan data kuantitatif. Data kuantitatif adalah data yang dinyatakan dalam angka-angka yang menunjukkan nilai terhadap besaran atau variabel yang diwakilinya. Sumber data diperoleh dari data primer.

Data primer adalah data yang mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel (Sekaran dan Bougie, 2013:29). Pengambilan data primer dengan melakukan pembagian kuesioner kepada responden secara langsung diserahkan kepada auditor internal yang bekerja di inspektorat kota Malang dan kota Batu.

Pengumpulan data penelitian menggunakan teknik penyebaran angket (Kuesioner). Angket atau kuesioner adalah teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan pernyataan kepada responden yang telah dipilih untuk memberikan jawaban (Sekaran dan Bougie, 2013:147). Teknik penyebaran angket atau Kuesioner bertujuan sebagai alat ukur penelitian agar mencapai kebenaran atau mendekati kebenaran.

4.4 Definisi Operasional Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan 1 (satu) variabel dependen, 2 (dua) variabel independen, dan 1 (satu) variabel moderasi. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit (Y). Variabel independen dalam penelitian ini adalah kompetensi (X_1), Moral Reasoning (X_2), dan Moral. Sedangkan variabel moderasi dalam penelitian ini adalah anggaran waktu audit (Z).

4.4.1 Variabel Terikat (*Dependent Variabel*)

Kualitas audit merupakan suatu pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan apakah kualitas aktivitas dan pencapaian hasil sudah sesuai dengan rencana yang sudah dirancang serta dapat dilaksanakan secara efektif dalam pencapaian tujuan (Bastian, 2014: 270). Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2011), audit yang dilaksanakan akuntan publik dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan standar auditing. Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu akuntan publik memenuhi tanggung jawab profesionalnya atas laporan keuangan yang diaudit. Standar auditing juga mencakup kualitas profesional (*professional quality*) dan pertimbangan (*judgement*) akuntan publik yang digunakan dalam pelaksanaan dan penyusunan laporan audit. Variabel kualitas audit diukur dengan indikator yang diadopsi dari penelitian Efendy (2010) yaitu: 1) Keakuratan temuan audit, 2) sikap skeptis, 3) perencanaan penugasan, 4) Kejelasan laporan, 5) manfaat audit, dan 6) nilai rekomendasi, dan 7) tindak lanjut audit.

4.4.2 Variabel Bebas (*Independent Variabel*)

Terdapat tiga variabel bebas dalam penelitian ini, yaitu kompetensi (X_1), *Moral Reasoning* (X_2), *independent variable* atau variabel bebas adalah salah satu yang mempengaruhi variabel dependen baik secara positif atau negatif. Penjelasan dan pengukuran variabel-variabelnya sebagai berikut:

1. Kompetensi (X_1)

Sutrisno (2010) menyatakan bahwa kompetensi adalah kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Selain itu, kompetensi dapat menunjukkan kemampuan

seseorang dalam memperlihatkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif serta meningkatkan standar kualitas professional dalam pekerjaan. Variabel kompetensi diukur dengan indikator yang diadopsi dari penelitian Efendy (2010), yaitu: 1) Penguasaan standar akuntansi dan auditing, 2) wawasan tentang pemerintahan, 3) peningkatan keahlian.

2. *Moral Reasoning* (X_2)

Moral reasoning merupakan suatu alasan sebagai dasar seseorang untuk mengambil tindakan atau alasan sebagai dasar seseorang untuk mengkritik atau membenarkan sebuah perbuatan. Gaffikin & Lindawati (2012) menyimpulkan *Moral reasoning* menyangkut tiga hal utama yaitu: 1) pemikiran mengenai apa yang seharusnya dilakukan orang dan mengapa mereka melakukan itu, 2) membentuk ide-ide untuk menggambarkan dan mengevaluasi tindakan, 3) menilai sebuah tindakan tertentu dengan menggunakan aturan umum. Variabel independensi diukur dengan indikator yang diadopsi dari penelitian Noviardy Arif Pratama (2014) yaitu: 1) *Justice* atau *moral equity*, 2) *Relativism*, 3) *Egoism*, 4) *Utilitarianism*, 5 *Deontooogy* atau *contractual*.

4.4.3 Variabel Moderasi

Variabel moderasi adalah variabel yang mempunyai pengaruh ketergantungan (*contingent effect*) yang kuat pada hubungan variabel terikat dan variabel bebas, yaitu kehadiran variabel ketiga mengubah hubungan awal antar variabel bebas dan terikat (Sekaran & Bougie, 2013). Dalam penelitian ini yang menjadi variabel moderasi adalah anggaran waktu audit. Tekanan anggaran waktu audit adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2003). Anggaran

waktu yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit (Fitria, 2016). Variabel moderasi diukur dengan indikator yang diadopsi dari penelitian Lautania (2011) yaitu: 1) Efisiensi terhadap anggaran waktu, 2) Pembatasan waktu yang ketat dalam anggaran.

4.5 Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian adalah suatu alat bantu yang digunakan oleh peneliti dalam menggunakan metode pengumpulan data secara sistematis (Arikunto, 2013:203). Instrumen penelitian menempati posisi teramat penting dalam hal bagaimana dan apa yang harus dilakukan untuk memperoleh data di lapangan.

Adapun instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuisisioner atau angket. kuisisioner atau angket adalah suatu daftar yang berisikan rangkaian pertanyaan mengenai sesuatu masalah atau bidang yang akan diteliti (Cholid, et.al 2010:76). Dalam hal ini peneliti membuat pertanyaan-pertanyaan tertulis kemudian dijawab oleh responden atau sampling.

Kuisisioner digunakan untuk mengetahui pengaruh kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit dengan anggaran waktu audit sebagai pemoderasi pada auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu. Terdapat rancangan kisi-kisi yang disusun oleh peneliti, bertujuan untuk menunjukkan keterkaitan antara variabel yang diteliti dengan sumber data yang diambil.

Penelitian ini berisi pernyataan positif maupun negatif tentang variabel bebas dan variabel terikat dengan menggunakan modifikasi skala likert. Dalam skala ini responden menyatakan persetujuannya dan ketidak- setujuannya terhadap jumlah pernyataan yang berhubungan dengan obyek yang diteliti. Skala

likert yang digunakan adalah dengan rentang nilai 1-4 dengan asumsi sebagai berikut:

Tabel 4.1 Skort Skala Likert

Pernyataan Positif		Pernyataan Negatif	
Jawaban	Skor	Jawaban	Skor
Sangat Setuju	4	Sangat Setuju	1
Setuju	3	Setuju	2
Tidak Setuju	2	Tidak Setuju	3
Sangat Tidak Setuju	1	Sangat Tidak Setuju	4

Dalam penelitian ini, setiap variabel akan diberikan penjabar, selanjutnya menentukan indikator yang akan diukur, sehingga menjadi item pertanyaan, seperti terlihat di tabel bawah ini:

Tabel 4.2 Kisi-kisi Instrumen Penelitian

Variabel Penelitian	Indikator	Nomor Item Instrumen
Kualitas Audit	1. Keakuratan temuan audit	1,2,3
	2. Sikap skeptis	4,5,6,7
	3. Kejelasan laporan	
	4. Manfaat audit	8
	5. Nilai rekomendasi	9
	6. Tindak lanjut hasil audit	10,11 12
Kompetensi	1. Pengetahuan individu	1,2,3
	2. Keterampilan/keahlian individu	4,5,6
	3. Sikap perilaku individu	7,8,9,10
Moral Reasoning	1. <i>Justice</i> atau <i>moral equity</i>	1*,2*,3,4
	2. <i>Relativism</i>	5,6
	3. <i>Egoism</i>	
	4. <i>Utilitarianism</i>	7*,8
	5. <i>Deontology</i> atau <i>contractual</i>	9,10 11,12
Anggaran Waktu Audit.	1. Efisiensi terhadap anggaran waktu	1,2,3,4,5,6,7,8*,9,10,11*,12*
	2. Pembatasan waktu yang ketat dalam anggaran.	13,14,1,16

*Pertanyaan Negatif

4.6 Uji Coba Instrumen

Suatu instrumen harus memenuhi kriteria validitas dan reliabilitas, agar dapat memperoleh hasil yang diandalkan. Pengujian uji validitas dan reliabilitas yang dilakukan untuk menentukan apakah instrumen dalam kuisisioner yang digunakan untuk mengukur layak atau tidak layaknya. Adapun responden yang digunakan adalah mahasiswa Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, Jurusan Akuntansi. Uji coba yang dilaksanakan sebagai berikut:

4.6.1 Uji Validitas

Ghozali (2012) menyatakan bahwa uji validitas digunakan untuk mengukur sah, atau tidaknya suatu kuesioner. Uji validitas isi dan konstruk dilaksanakan melalui penelaahan teoritis atau variabel yang akan diukur dan memastikan bahwa butir-butir instrumen telah mewakili isi materi atau indikator dari masing-masing variabel. Dalam memberikan interpretasi terhadap koefisien korelasi, item yang mempunyai korelasi positif dengan skor total menunjukkan bahwa item tersebut mempunyai validitas yang tinggi. Uji validitas dilakukan dengan uji korelasi *Pearson Moment* antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Suatu butir pertanyaan dikatakan valid jika nilai korelasi item butir dengan skor total signifikan pada tingkat signifikansi 0,01 dan 0,02.

4.6.2 Uji Reliabilitas

Ghozali (2012) menyatakan bahwa reliabilitas sebenarnya adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Instrumen yang reliabel adalah instrumen yang bila digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama, akan menghasilkan data yang sama.

Uji reliabilitas dilakukan dengan metode *internal consistency*. Kriteria yang digunakan dalam uji ini adalah *One Shot*, artinya satu kali pengukuran saja



dan kemudian hasilnya dibandingkan dengan pertanyaan lainnya atau dengan kata lain mengukur korelasi antar jawaban pertanyaan. *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) memberikan fasilitas untuk mengukur reliabilitas dengan uji statistik Cronbach Alpha (α). Pengambilan keputusan berdasarkan jika nilai Alpha melebihi 0,6 maka pertanyaan variabel tersebut reliabel dan jika nilai Alpha kurang dari 0,6 maka pertanyaan variabel tersebut tidak reliabel (Ghozali, 2006).

Uji Reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan pada variabel kompetensi, independensi, moral reasoning dan anggaran waktu audit.

4.7 Metode Analisis Data

4.7.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum. Analisis ini digunakan agar peneliti dapat mendeskripsikan variabel-variabel penelitian menggunakan analisis presentase dan skor rata-rata setiap variabel yang dianalisis. Berikut adalah rumus untuk mencari frekuensi relatif atau presentase.

$$P = \frac{f}{N} \times 100\%$$

Keterangan:

P : presentase

f : frekuensi

N : jumlah Responden

Selain presentase, untuk melihat klasifikasi atau kondisi darisetiap dari setiap variabel maka data selanjutnya diolah dengan menentukan panjang kelas interval. Berikut adalah rumus menghitung panjang kelas interval.

$$\text{Interval kelas} = \frac{\text{Nilai terbesar}-\text{Nilai terkecil}}{\text{Jumlah Kelas}}$$

$$\text{Interval Kelas} = \frac{4-1}{4} = 0,75$$

Berdasarkan hasil di atas, maka distribusi frekuensi dalam pengklasifikasian skor ditampilkan pada tabel berikut:

Tabel 4.3 Interval untuk distribusi frekuensi

Ops	Kelas Interval	Keterangan
1	1,00-1,75	Sangat tidak baik
2	1,76-2,50	Tidak baik
3	2,51-3,25	Baik
4	3,26-4,00	Sangat baik

4.7.2 Uji Asumsi Klasik

Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui apakah suatu model regresi yang digunakan sudah mewakili realitas yang ada. Oleh karena itu, untuk menguji kelayakan model regresi yang digunakan, sebelumnya model harus memenuhi persyaratan dari uji asumsi klasik, diantaranya adalah:

4.7.2.1 Uji normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (ghozali, 2018: 161). Analisis dilakukan dengan bantuan program *Statistical Product and Service Solusion* (SPSS). Dengan melihat penyebaran data pada grafik *Normal P-P Plot of Regression Klomogrov Smirnov* dengan menggunakan taraf signifikansi 0,05.

Asumsi normalitas dapat terpenuhi apabila data berada di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal grafik, serta signifikansi uji *One Sample Klomogrov Smirnov* lebih dari 5% atau 0,05.

4.7.2.2 Uji heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residul satu pengamatan ke

pengamatan lain. Apabila *variance* dari residual satu ke pengamatan lain tetap, maka disebut homokedastisitas dan jika berbeda disebut heterokedastisitas.

Model regresi yang baik adalah yang homokedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan *Uji Glejser*

menggunakan program SPSS. Jika signifikan setiap predictor variabel lebih dari 0,05 (sig.> 0,05) maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

4.7.2.3 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi maka variabel-variabel ini tidak ortogonal.

Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasinya antar sesama variabel independen sama dengan nol. Uji multikolinearitas dilakukan dengan bantuan program SPSS untuk menghasilkan nilai Variance Inflation Factor (VIF) untuk masing-masing regresi dan apabila nilai $VIF < 10$ maka tidak terdapat multikolinearitas diantara predictor variabel, dan sebaliknya.

4.8 Pengujian Hipotesis

Uji hipotesis dengan menggunakan *moderated regression analysis* (MRA). merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Pengujian dengan menggunakan analisis data ini dapat dilakukan dalam beberapa tahap yaitu:

- a. Menganalisis model regresi penelitian dengan memasukkan variabel dependen dan variabel independen.
- b. Menganalisis model regresi penelitian dengan memasukkan variabel dependen, variabel independen, dan variabel moderasi.

c. Menganalisis model regresi penelitian dengan memasukkan variabel dependen, variabel independen, variabel moderasi, dan variabel interaksi.

Persamaan bentuk statistik pengujian moderasi dengan model:

$$KA = \alpha + \beta_1K + \beta_2MR + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

$$KA = \alpha + \beta_1K + \beta_2MR + \beta_3AWA + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

$$KA = \alpha + \beta_1K + \beta_2MR + \beta_3AWA + \beta_4K*AWA + \beta_5MR*AWA + \varepsilon \dots \dots \dots (3)$$

Keterangan:

- KA = Kualitas Audit
- K = Kompetensi
- MR = Moral Reasoning
- AWA = Anggaran Waktu Audit
- α = Konstanta
- β = Koefisien Regresi
- ε = Kesalahan

Penelitian ini membangun empat hipotesis yang akan diuji. Hipotesis 1 sampai dengan Hipotesis 4 diuji menggunakan uji t. Pengujian melalui uji t dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen, dan peran variabel moderasi pada pengaruh variabel independen dan variabel dependen. Pada penelitian ini yaitu digunakan untuk melihat pengaruh Kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit dan peran moderasi anggaran waktu audit pada pengaruh kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit.

Pengambilan kesimpulan atas hasil pengujian menggunakan nilai keyakinan 95% (Hartono, 2017:201). Hipotesis nol diterima apabila nilai signifikansi lebih dari 0,05 atau 5%. Hipotesis alternatif didukung apabila nilai signifikansi kurang dari 0,05 atau 5%.



BAB V

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

5.1 Penentuan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh auditor internal yang bekerja di kantor Inspektorat kota Malang dan kota Batu.

Berdasarkan data yang diperoleh dari kantor inspektorat kota Malang dan kota Batu terdapat 24 auditor internal yang bekerja di inspektorat kota Batu dan 26

auditor internal yang bekerja di inspektorat kota Malang. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode sampel jenuh.

Metode sampel jenuh adalah teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan menjadi sampel.

5.2 Pengujian Instrumen Penelitian

Kuesioner yang akan digunakan sebagai alat pengumpul data terlebih dahulu dilakukan uji coba instrumen penelitian. Pengujian yang dilakukan adalah pengujian validitas dan reliabilitas. Pengujian ini dimaksudkan untuk mengukur tingkat ketepatan dan kehandalan kuesioner sebagai alat pengumpul data.

Adapun hasil uji validitas dan reliabilitas kuesioner penelitian dapat dijelaskan sebagaimana di bawah ini :

5.2.1 Uji Validitas

Pengujian validitas instrumen dilakukan dengan cara mengkorelasikan setiap skor item dengan skor total menggunakan teknik *Korelasi Pearson (Product Moment)*, kriteria pengujian menggunakan teknik *Korelasi Pearson*

menyatakan apabila koefisien korelasi (r_{IT}) \geq korelasi tabel (r_{tabel}) berarti item kuesioner dinyatakan valid atau mampu mengukur variabel yang diukurnya, sehingga dapat dipergunakan sebagai alat pengumpul data. Adapun ringkasan hasil pengujian validitas sebagaimana tabel berikut:

Tabel 5.1 Uji Validitas Instrumen

Variabel	Item	Koefisien Korelasi	Keterangan
Kompetensi	X1.1	0.337	Valid
	X1.2	0.724	Valid
	X1.3	0.647	Valid
	X1.4	0.604	Valid
	X1.5	0.417	Valid
	X1.6	0.490	Valid
	X1.7	0.663	Valid
	X1.8	0.448	Valid
	X1.9	0.396	Valid
	X1.10	0.740	Valid
Moral Reasoning	X2.1	0.522	Valid
	X2.2	0.546	Valid
	X2.3	0.316	Valid
	X2.4	0.312	Valid
	X2.5	0.479	Valid
	X2.6	0.422	Valid
	X2.7	0.408	Valid
	X2.8	0.437	Valid
	X2.9	0.379	Valid
	X2.10	0.309	Valid
	X2.11	0.546	Valid
	X2.12	0.550	Valid
Anggaran Waktu Audit	M1.1	0.457	Valid
	M1.2	0.579	Valid
	M1.3	0.582	Valid
	M1.4	0.583	Valid
	M1.5	0.511	Valid
	M1.6	0.579	Valid
	M1.7	0.397	Valid
	M1.8	0.310	Valid
	M1.9	0.364	Valid
	M1.10	0.636	Valid
	M1.11	0.434	Valid
	M1.12	0.594	Valid
	M1.13	0.671	Valid
	M1.14	0.551	Valid
	M1.15	0.526	Valid
	M1.16	0.478	Valid
Kualitas Audit	Y1.1	0.681	Valid
	Y1.2	0.471	Valid

Y1.3	0.357	Valid
Y1.4	0.778	Valid
Y1.5	0.454	Valid
Y1.6	0.664	Valid
Y1.7	0.494	Valid
Y1.8	0.477	Valid
Y1.9	0.516	Valid
Y1.10	0.332	Valid
Y1.11	0.307	Valid
Y1.12	0.335	Valid

Berdasarkan ringkasan hasil pengujian validitas variabel penelitian diketahui bahwa semua item memiliki nilai koefisien korelasi item dengan skor total (r_{IT}) > nilai korelasi tabel (0.297). Dengan demikian item kuesioner pada masing-masing variabel yang mengukur variabel kompetensi, moral *reasoning*, anggaran waktu audit dan kualitas waktu audit dinyatakan valid atau mampu mengukur variabel tersebut, sehingga dapat dipergunakan sebagai alat pengumpul data dalam penelitian ini.

5.2.2 Uji Reliabilitas

Pengujian reliabilitas variabel kompetensi, moral *reasoning*, anggaran waktu audit dan kualitas waktu audit dimaksudkan untuk mengetahui kehandalan dan konsistensi instrumen penelitian sebagai alat untuk mengukur variabel yang diukurnya. Pengujian reliabilitas menggunakan teknik *Cronbach's Alpha*. Kriteria pengujian menyatakan apabila koefisien *Cronbach's Alpha* ≥ 0.6 berarti item kuesioner dinyatakan reliabel atau konsisten dalam mengukur variabel yang diukurnya. Adapun ringkasan hasil pengujian reliabilitas sebagaimana tabel berikut:

Tabel 5.2 Uji Realibilitas Instrumen

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Kompetensi	0.736	Reliabel
Moral Reasoning	0.605	Reliabel
Anggaran Waktu Audit	0.793	Reliabel
Kualitas Audit	0.723	Reliabel

Berdasarkan ringkasan hasil pengujian reliabilitas instrumen penelitian diketahui bahwa pada masing-masing variabel kompetensi, moral reasoning, anggaran waktu audit dan kualitas waktu audit menghasilkan nilai *Cronbach's Alpha* > 0.6. Dengan demikian item kuesioner pada masing-masing variabel yang mengukur variabel kompetensi, moral reasoning, anggaran waktu audit dan kualitas waktu audit dinyatakan reliabel atau konsisten dalam mengukur variabel tersebut, sehingga dapat dipergunakan sebagai alat pengumpul data dalam penelitian ini.

5.3 Uji Analisis Statistik Deskriptif

5.3.1 Persepsi Responden

1. Persepsi responden terhadap variabel kompetensi

Persepsi responden pada variabel kompetensi diinformasikan melalui distribusi frekuensi dan penjelasan berikut :

Tabel 5.3 Persepsi Responden Terhadap Variabel Kompetensi

		Jawaban Responden				Rata-Rata
		SS	S	TS	STS	
X1.1	F	12	38	0	0	3.24
	%	24.0%	76.0%	0.0%	0.0%	
X1.2	F	17	33	0	0	3.34
	%	34.0%	66.0%	0.0%	0.0%	
X1.3	F	8	42	0	0	3.16
	%	16.0%	84.0%	0.0%	0.0%	
X1.4	F	6	44	0	0	3.12
	%	12.0%	88.0%	0.0%	0.0%	
X1.5	F	5	45	0	0	3.10

	%	10.0%	90.0%	0.0%	0.0%	
X1.6	F	2	48	0	0	3.04
	%	4.0%	96.0%	0.0%	0.0%	
X1.7	F	25	25	0	0	3.50
	%	50.0%	50.0%	0.0%	0.0%	
X1.8	F	13	37	0	0	3.26
	%	26.0%	74.0%	0.0%	0.0%	
X1.9	F	10	40	0	0	3.20
	%	20.0%	80.0%	0.0%	0.0%	
X1.10	F	16	34	0	0	3.32
	%	32.0%	68.0%	0.0%	0.0%	
						3.23

Berdasarkan tabel 5.3 dapat diketahui bahwa skor rata-rata variabel kompetensi tergolong baik yaitu 3,228. Hasil skor ini menunjukkan bahwa auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu rata-rata menyatakan setuju dengan setiap pertanyaan yang disajikan.

2. Persepsi responden terhadap variabel moral reasoning

Persepsi responden pada variabel moral reasoning diinformasikan melalui distribusi frekuensi dan penjelasan berikut :

Tabel 5.4 Persepsi Responden Terhadap Variabel Moral Reasoning

		Jawaban Responden				Rata-Rata
		SS	S	TS	STS	
X2.1	F	26	24	0	0	3.52
	%	52.0%	48.0%	0.0%	0.0%	
X2.2	F	19	31	0	0	3.38
	%	38.0%	62.0%	0.0%	0.0%	
X2.3	F	0	50	0	0	3.00
	%	0.0%	100.0%	0.0%	0.0%	
X2.4	F	0	49	1	0	2.98
	%	0.0%	98.0%	2.0%	0.0%	
X2.5	F	0	44	6	0	2.88
	%	0.0%	88.0%	12.0%	0.0%	
X2.6	F	0	44	6	0	2.88
	%	0.0%	88.0%	12.0%	0.0%	
X2.7	F	4	45	1	0	3.06
	%	8.0%	90.0%	2.0%	0.0%	

X2.8	F	0	50	0	0	3.00
	%	0.0%	100.0%	0.0%	0.0%	
X2.9	F	0	48	2	0	2.96
	%	0.0%	96.0%	4.0%	0.0%	
X2.10	F	1	41	8	0	2.86
	%	2.0%	82.0%	16.0%	0.0%	
X2.11	F	17	32	1	0	3.32
	%	34.0%	64.0%	2.0%	0.0%	
X2.12	F	33	16	1	0	3.64
	%	66.0%	32.0%	2.0%	0.0%	
						3.12

Berdasarkan tabel 5.4 dapat diketahui bahwa skor rata-rata variabel kompetensi tergolong baik yaitu 3,12. Hasil skor ini menunjukkan bahwa auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu rata-rata menyatakan setuju dengan setiap pertanyaan yang disajikan.

3. Persepsi responden terhadap variabel anggaran waktu audit

Persepsi responden pada variabel anggaran waktu audit diinformasikan melalui distribusi frekuensi dan penjelasan berikut :

Tabel 5.5 Persepsi Responden Terhadap Variabel Anggaran Waktu Audit

		Jawaban Responden				Rata-Rata
		SS	S	TS	STS	
M1.1	F	16	34	0	0	3.32
	%	32.0%	68.0%	0.0%	0.0%	
M1.2	F	15	35	0	0	3.30
	%	30.0%	70.0%	0.0%	0.0%	
M1.3	F	8	42	0	0	3.16
	%	16.0%	84.0%	0.0%	0.0%	
M1.4	F	0	48	2	0	2.96
	%	0.0%	96.0%	4.0%	0.0%	
M1.5	F	6	44	0	0	3.12
	%	12.0%	88.0%	0.0%	0.0%	
M1.6	F	3	47	0	0	3.06
	%	6.0%	94.0%	0.0%	0.0%	
M1.7	F	4	46	0	0	3.08
	%	8.0%	92.0%	0.0%	0.0%	
M1.8	F	0	42	8	0	2.84

	%	0.0%	84.0%	16.0%	0.0%	
M1.9	F	0	50	0	0	3.00
	%	0.0%	100.0%	0.0%	0.0%	
M1.10	F	2	48	0	0	3.04
	%	4.0%	96.0%	0.0%	0.0%	
M1.11	F	0	42	8	0	2.84
	%	0.0%	84.0%	16.0%	0.0%	
M1.12	F	2	44	4	0	2.96
	%	4.0%	88.0%	8.0%	0.0%	
M1.13	F	35	15	0	0	3.70
	%	70.0%	30.0%	0.0%	0.0%	
M1.14	F	17	33	0	0	3.34
	%	34.0%	66.0%	0.0%	0.0%	
M1.15	F	15	35	0	0	3.30
	%	30.0%	70.0%	0.0%	0.0%	
M1.16	F	8	42	0	0	3.16
	%	16.0%	84.0%	0.0%	0.0%	
						3.13

Berdasarkan tabel 5.5 dapat diketahui bahwa skor rata-rata variabel kompetensi tergolong baik yaitu 3,13. Hasil skor ini menunjukkan bahwa auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu rata-rata menyatakan setuju dengan setiap pertanyaan yang disajikan.

4. Persepsi responden pada variabel kualitas audit

Persepsi responden pada variabel kualitas audit diinformasikan melalui distribusi frekuensi dan penjelasan berikut :

Tabel 5.6 Persepsi responden terhadap variabel kualitas audit

		Jawaban Responden				Rata-Rata
		SS	S	TS	STS	
Y1.1	F	20	30	0	0	3.40
	%	40.0%	60.0%	0.0%	0.0%	
Y1.2	F	3	47	0	0	3.06
	%	6.0%	94.0%	0.0%	0.0%	
Y1.3	F	2	44	4	0	2.96
	%	4.0%	88.0%	8.0%	0.0%	
Y1.4	F	13	37	0	0	3.26
	%	26.0%	74.0%	0.0%	0.0%	

Y1.5	F	9	41	0	0	3.18
	%	18.0%	82.0%	0.0%	0.0%	
Y1.6	F	14	36	0	0	3.28
	%	28.0%	72.0%	0.0%	0.0%	
Y1.7	F	7	43	0	0	3.14
	%	14.0%	86.0%	0.0%	0.0%	
Y1.8	F	9	41	0	0	3.18
	%	18.0%	82.0%	0.0%	0.0%	
Y1.9	F	7	42	1	0	3.12
	%	14.0%	84.0%	2.0%	0.0%	
Y1.10	F	4	45	1	0	3.06
	%	8.0%	90.0%	2.0%	0.0%	
Y1.11	F	9	40	1	0	3.16
	%	18.0%	80.0%	2.0%	0.0%	
Y1.12	F	2	48	0	0	3.04
	%	4.0%	96.0%	0.0%	0.0%	
						3.15

Berdasarkan tabel 5.6 dapat diketahui bahwa skor rata-rata variabel kompetensi tergolong baik yaitu 3,15. Hasil skor ini menunjukkan bahwa auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu rata-rata menyatakan setuju dengan setiap pertanyaan yang disajikan.

5.4 Uji Asumsi Klasik

5.4.1 Uji Normalitas

Uji asumsi normalitas dimaksudkan untuk mengetahui apakah residual yang dihasilkan oleh model analisis regresi berdistribusi normal atau tidak. Untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, dapat dilihat melalui uji *Kolmogorov Smirnov*. Residual dinyatakan normal apabila probabilitas dari uji *Kolmogorov Smirnov* bernilai \geq level of significant ($\alpha=5\%$). Berikut ini adalah hasil pengujian asumsi normalitas melalui *Kolmogorov Smirnov*.

Tabel 5.7 Hasil Uji Normalitas

	Kolmogorov-Smirnov Z	Probabilitas
Persamaan 1	0.099	0.200
Persamaan 2	0.082	0.200
Persamaan 3	0.107	0.200

Pengujian asumsi normalitas menghasilkan statistik uji *Kolmogorov Smirnov* untuk ketiga persamaan secara berturut-turut 0.099, 0.082 dan 0.107 dengan probabilitas secara berturut-turut sebesar 0.200, 0.200 dan 0.200. Hasil ini menunjukkan bahwa probabilitas \geq *level of significant* ($\alpha=5\%$). Hal ini berarti residual yang dihasilkan dinyatakan berdistribusi normal. Dengan demikian asumsi normalitas terpenuhi.

5.4.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas dimaksudkan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antar variabel bebas di dalam model yang terbentuk. Pengujian asumsi multikolinieritas diharapkan antar variabel bebas tidak saling berkorelasi. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinieritas dapat dilakukan dengan melihat nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikatnya. Jika nilai VIF lebih kecil sama dengan 10, maka model dinyatakan tidak terdapat gejala multikolinier. Hasil pengujian asumsi multikolinieritas dapat diketahui melalui tabel berikut :

Tabel 5.8 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Nilai VIF	
	Persamaan 1	Persamaan 2
Kompetensi	3.822	4.256
Moral Reasoning	3.822	8.164
Anggaran Waktu Audit		8.136

Berdasarkan output pengujian asumsi multikolinieritas terlihat bahwa semua variabel mempunyai nilai VIF yang tidak lebih dari 10, sehingga model yang terbentuk tidak mengandung gejala multikolinier.

5.4.3 Uji Heteroskedastisitas

Asumsi heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui apakah residual memiliki ragam yang homogen (konstan) atau tidak. Pengujian asumsi heteroskedastisitas diharapkan residual memiliki ragam yang homogen.

Pengujian asumsi heteroskedastisitas dapat dilihat melalui uji Gletser, dengan kriteria apabila nilai probabilitas $>$ level of significance (alpha = 5%) maka residual dinyatakan bahwa residual memiliki ragam yang homogen. Berikut ini adalah hasil pengujian asumsi heteroskedastisitas :

Tabel 5.9 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Persamaan 1	Persamaan 2	Persamaan 3
Kompetensi	0.556	0.150	0.229
Moral Reasoning	0.724	0.173	0.753
Anggaran Waktu Audit		0.468	0.231
Kompetensi * Anggaran Waktu Audit			0.232
Moral Reasoning * Anggaran Waktu Audit			0.727

Hasil pengujian asumsi heteroskedastisitas menggunakan uji Gletser dapat diketahui bahwa nilai probabilitas semua variabel $>$ alpha (5%) untuk semua persamaan, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa residual memiliki ragam yang homogen. Sehingga asumsi heteroskedastisitas dinyatakan terpenuhi.

5.5 Uji Hipotesis

5.5.1 Uji Koefisien Determinasi

Besarnya kontribusi kompetensi dan moral reasoning auditor terhadap kualitas audit pada kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu yang dimoderasi oleh anggaran waktu audit dapat diketahui melalui koefisien determinasinya (R^2) yang ditunjukkan dalam tabel berikut :

Tabel 5.10 Hasil Uji Koefisien Determinasi

	Persamaan 1	Persamaan 2	Persamaan 3
R square	0.902	0.915	0.961

Berdasarkan tabel di atas diketahui bahwa R^2 pada persamaan 1 sebesar 0.902 atau sebesar 90.2%. Hal ini berarti kontribusi kompetensi dan moral *reasoning* auditor terhadap kualitas audit sebesar 90.2%, sedangkan sisanya sebesar 9.8% merupakan kontribusi dari variabel lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

Kemudian R^2 pada persamaan 2 sebesar 0.915 atau sebesar 91.5%. Hal ini berarti kontribusi kompetensi, moral *reasoning* auditor dan anggaran waktu audit terhadap kualitas audit sebesar 91.5%, sedangkan sisanya sebesar 8.5% merupakan kontribusi dari variabel lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

Selanjutnya R^2 pada persamaan 3 sebesar 0.961 atau sebesar 96.1%. Hal ini berarti kontribusi kompetensi, moral *reasoning* auditor, anggaran waktu audit, interaksi kompetensi dengan anggaran waktu audit dan moral *reasoning* auditor dengan anggaran waktu audit terhadap kualitas audit sebesar 96.1%, sedangkan sisanya sebesar 3.9% merupakan kontribusi dari variabel lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

5.5.2 Uji Signifikansi Simultan

Pengujian signifikansi simultan digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh kompetensi dan moral *reasoning* auditor terhadap kualitas audit pada kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu yang dimoderasi oleh anggaran waktu audit. Kriteria pengujian menyatakan jika probabilitas *< level of significance* (α) maka terdapat pengaruh signifikan secara simultan kompetensi dan moral *reasoning* auditor terhadap kualitas audit pada kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu yang dimoderasi oleh anggaran waktu audit.

Tabel 5.11 Hasil Uji Signifikansi Simultan

	F statistics	Probabilitas
Persamaan 1	226.752	0.000
Persamaan 2	175.883	0.000
Persamaan 3	242.638	0.000

Berdasarkan tabel di atas diketahui persamaan 1 menghasilkan nilai $F_{hitung} = 226.752$ dengan probabilitas 0.000. Hasil pengujian tersebut menunjukkan probabilitas $> level\ of\ significance$ ($\alpha=5\%$). Hal ini berarti terdapat pengaruh yang signifikan secara simultan (bersama-sama) kompetensi dan moral *reasoning* auditor terhadap kualitas audit.

Kemudian persamaan 2 menghasilkan nilai $F_{hitung} = 175.883$ dengan probabilitas 0.000. Hasil pengujian tersebut menunjukkan probabilitas $> level\ of\ significance$ ($\alpha=5\%$). Hal ini berarti terdapat pengaruh yang signifikan secara simultan (bersama-sama) kompetensi, moral *reasoning* auditor dan anggaran waktu audit terhadap kualitas audit.

Selanjutnya persamaan 3 menghasilkan nilai $F_{hitung} = 242.638$ dengan probabilitas 0.000. Hasil pengujian tersebut menunjukkan probabilitas $> level\ of\ significance$ ($\alpha=5\%$). Hal ini berarti terdapat pengaruh yang signifikan secara simultan (bersama-sama) kompetensi, moral *reasoning* auditor, anggaran waktu audit, interaksi kompetensi dengan anggaran waktu audit dan moral *reasoning* auditor dengan anggaran waktu audit terhadap kualitas audit.

5.5.3 Hasil dan Analisis Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui pengaruh kompetensi dan moral *reasoning* terhadap kualitas audit serta peran moderasi anggaran waktu audit pada pengaruh kompetensi dan moral *reasoning* terhadap kualitas

audit. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan pendekatan Moderated Regression Analysis (MRA).

Tabel 5.12 Hasil Pengujian Hipotesis

Model	Persamaan 1			Persamaan 2			Persamaan 3		
	Coef.	T	Sig.	Coef.	t	Sig.	Coef.	T	Sig.
(Constant)	-0.082	-0.484	0.631	-0.654	-2.529	0.015	15.905	6.764	0.000
K	0.376	5.052	0.000	0.310	4.229	0.000	0.555	0.469	0.642
MR	0.648	6.242	0.000	0.358	2.526	0.015	-5.252	-4.323	0.000
AWA				0.538	2.805	0.007	-4.801	-6.337	0.000
K* AWA							-0.123	-0.333	0.741
MR* AWA							1.852	4.727	0.000
F-Value	226.752		0.000	175.883		0.000	242.638		0.000
R ²	0.902			0.915			0.961		

Keterangan:

KA =Kualitas Audit, K = Kompetensi, MR = Moral Reasoning, AWA = Anggaran Waktu Audit, K*AWA = interaksi variabel kompetensi dengan anggaran waktu audit, MR*AWA = interaksi variabel Moral reasoning dengan anggaran waktu audit.

Berdasarkan hasil pengujian regresi pada tabel 5.12, maka diperoleh model regresi sebagai berikut:

$$KA = -0.082 + 0.376K + 0.648MR + \epsilon_t$$

$$KA = -0.654 + 0.310K + 0.358MR + 0.538AWA + \epsilon_t$$

$$KA = 15.905 + 0.555K + -5.252MR + -0.123K*AWA + 1.852MR*AWA + \epsilon_t$$

Hasil pengujian hipotesis pertama (H1) dan hipotesis kedua (H2) dilakukan untuk melihat pengaruh langsung kompetensi dan moral reasoning terhadap kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis 1 disajikan pada tabel 5.12.

Model 1 menunjukkan nilai koefisien variabel kompetensi 0.076 dengan probabilitas sebesar 0.000 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi 0.05. Artinya bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini

berarti bahwa semakin tinggi kompetensi audit maka dapat meningkatkan kualitas audit. Pada model 2 dilakukan dengan memasukkan variabel moderasi.

Variabel kompetensi pada model 2 menunjukkan koefisien positif sebesar 0.310 dengan angka probabilitas sebesar 0.000 yang lebih tinggi dari tingkat signifikansi 0.05. Namun hipotesis 1 ingin melihat langsung pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit sebelum memasukkan variabel moderasi, maka H1 yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit diterima.

Hasil pengujian hipotesis 2 disajikan pada tabel 5.12. Model 1 variabel koefisien moral reasoning sebesar 0.648 dengan probabilitas 0.000 lebih kecil dari dari tingkat signifikansi 0.05. Artinya bahwa moral reasoning berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi moral reasoning maka dapat meningkatkan kualitas audit. Pada model 2 variabel koefisien moral reasoning sebesar 0.358 dengan probabilitas 0.015 lebih kecil dari dari tingkat signifikansi 0.05. Namun hipotesis 2 ingin melihat langsung pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit sebelum memasukkan variabel moderasi, maka H2 yang menyatakan bahwa moral reasoning berpengaruh terhadap kualitas audit diterima.

Pengaruh langsung variabel anggaran waktu audit terhadap kualitas audit pada model 2 nilai koefisien positif sebesar 0.538 dengan angka probabilitas 0.007 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi 0.05. Artinya secara langsung anggaran waktu audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi anggaran waktu audit maka dapat meningkatkan kualitas audit. Pada model 3 memasukkan variabel interaksi hasilnya menunjukkan bahwa nilai koefisien negatif sebesar -4.801 dengan probabilitas 0.000 yang lebih kecil dari nilai signifikansi 0.05. hal ini menunjukkan bahwa anggaran waktu audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Artinya, semakin tinggi anggaran waktu audit maka dapat menurunkan kualitas audit.

Hipotesis 3 menguji peran moderasi anggaran waktu audit pada pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Hasilnya disajikan pada tabel 5.12. Model 3 memperoleh nilai koefisien negatif sebesar -0.123 dengan probabilitas 0.741 lebih besar dari nilai signifikansi 0.05. Artinya, variabel anggaran waktu audit tidak dapat memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Maka, H3 yang menyatakan bahwa Anggaran waktu audit memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit ditolak.

Hipotesis 4 menguji peran moderasi anggaran waktu audit pada pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis 4 disajikan dalam tabel 5.12. Model 3 menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 1.852 dengan probabilitas 0.000 lebih kecil dari 0.05. Artinya, interaksi antara moral reasoning dengan anggaran waktu audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa anggaran waktu audit dapat memoderasi pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit. Maka, H4 yang menyatakan bahwa Anggaran waktu audit memperkuat pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit diterima.

Tabel 5.13 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

	Pernyataan Hipotesis	Hasil
H1	Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Diterima
H2	Moral Reasoning berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Diterima
H3	Anggaran waktu audit memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.	Ditolak
H4	Anggaran waktu audit memperkuat pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit.	Diterima

5.6 Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis

Bagian ini berisi pembahasan mengenai hasil pengujian hipotesis. Pembahasan dimulai dari hasil pengujian Hipotesis 1 sampai dengan Hipotesis 4.

5.6.1 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Hipotesis pertama menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, diterima. Penelitian ini menunjukkan bahwa inspektorat kota Malang dan kota Batu telah memiliki kompetensi yang baik dalam upaya meningkatkan kualitas audit. Auditor yang terus memperluas pengetahuan yang dimiliki dan menambah pengalaman akan menghasilkan kualitas audit yang baik dan andal. Dalam hal ini, pengetahuan dan pengalaman auditor dapat ditingkatkan melalui proses pendidikan dan pelatihan profesionalnya.

Pengalaman auditor akan terus meningkat seiring dengan makin banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas transaksi keuangan yang diaudit sehingga akan menambah dan memperluas pengetahuannya dibidang akuntansi dan auditing. Dalam audit pemerintahan, auditor internal dituntut untuk memiliki dan meningkatkan kemampuan atau keahlian tidak hanya dalam metode teknik audit saja, akan tetapi segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program, dan kegiatan pemerintahan lainnya.

Hasil penelitian ini mendukung *agency theory*, dimana auditor independen berperan sebagai penengah antara kedua belah pihak yakni agen dan prinsipal yang berbeda kepentingan. Auditor bertanggungjawab untuk memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan. Selama menjalani tugasnya auditor harus bersifat independen dalam rangka menjaga kualitas audit.

Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor, dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang yang berkompeten dalam bidang akuntansi dan auditing. Sehingga semakin baik



kompetensi yang dimiliki auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Elfarini (2012), Widiyani (2015), Falatah (2018), Rosyada (2019), dan Pusparani (2020) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan.

5.6.2 Pengaruh Moral Reasoning terhadap Kualitas Audit

Hipotesis kedua menyebutkan bahwa *Moral reasoning* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, diterima. Penelitian ini menunjukkan bahwa *moral reasoning* auditor dapat meningkatkan kualitas audit, artinya semakin baik moral reasoning auditor dalam menjalankan tugasnya akan membuat auditor bisa menentukan keputusan etis sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa menyimpang dari kode etik yang ditetapkan. Dalam hal ini, *moral reasoning* dapat diperoleh dari proses pembelajaran dan penalaran ilmiah yang dilakukan oleh seorang auditor. Bentuk-bentuk alasan *moral reasoning* terlihat dari perilaku auditor dalam menjalankan pekerjaannya seperti kejujuran, bekerja sesuai dengan hati nurani dan sumpah jabatan. Ketika pertimbangan *moral reasoning* telah dilaksanakan maka kualitas pekerjaan yang dihasilkan akan semakin baik, dalam hal ini adalah kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu.

Hasil penelitian ini mendukung *agency theory*, dimana auditor bertanggungjawab untuk memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan. Namun hal tersebut tidak menafikkan perbedaan kepentingan yang selalu muncul antara *principal* dan *agen*. Inspektorat sebagai

pihak ketiga yang mampu meyakinkan prinsipal bahwa apa yang dilaporkan oleh agen adalah benar. Baik prinsipal maupun agen memiliki kepentingan yang berbeda, sehingga pada titik inilah muncul konflik kepentingan. Agen akan selalu berusaha untuk mempengaruhi pihak independen untuk menyatakan bahwa tindakan agen adalah benar. Oleh karena itu untuk meningkatkan kualitas audit perlu adanya dukungan dari pengendalian moral dari seorang auditor, dimana *moral reasoning* merupakan dasar seseorang untuk mengambil tindakan atau sebagai dasar seseorang untuk mengkritik atau membenarkan sebuah perbuatan. Syarhayuti (2016) menyatakan bahwa seorang auditor yang memiliki *moral reasoning* yang tinggi, akan lebih tepat dalam melakukan audit *judgement*, sehingga mampu meningkatkan kualitas audit.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Syarhayuti (2016), Falatah (2018), Syamsuriana et.al (2019), dan Widhiyani et.al (2019) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *moral reasoning* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian semakin tinggi *moral reasoning* auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

5.6.3 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Anggaran Waktu Audit

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa anggaran waktu audit memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Hasil pengujian menunjukkan bahwa interaksi anggaran waktu audit dengan kompetensi tidak berpengaruh pada kualitas audit, sehingga hipotesis ketiga ditolak. Hal ini berarti, variabel anggaran waktu audit tidak dapat memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi yang dimiliki auditor dalam menghasilkan kualitas audit tidak selalu meningkat dengan adanya anggaran waktu audit pada proses pelaksanaan audit.

Hasil penelitian ini tidak mendukung teori atribusi yang menyatakan bahwa adanya tekanan situasi atau keadaan tertentu dapat mempengaruhi kinerja seseorang. Hal ini dikarenakan pada proses pelaksanaannya, auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu tidak menekankan adanya anggaran waktu audit, sehingga penerapan anggaran waktu audit tidak terlalu berdampak pada peningkatan kualitas audit. Selain itu, auditor internal inspektorat juga memiliki tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya, sehingga besar kecilnya tekanan anggaran waktu tidak dapat mempengaruhi faktor internal auditor (kompetensi). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Arrizqy (2016) hasilnya menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu tidak dapat memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.

5.6.4 Pengaruh Moral Reasoning terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi oleh Anggaran waktu Audit.

Hipotesis keempat menyatakan bahwa anggaran waktu audit memperkuat pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit, diterima. Hasil pengujian menunjukkan bahwa *moral reasoning* mampu memperkuat pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun. Oleh karena itu, auditor yang memegang penuh *moral reasoning* akan tetap menjalankan prosedur audit yang telah ditetapkan guna meningkatkan kualitas audit.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa perilaku orang lain atau individu dipengaruhi faktor internal dan eksternal. Dimana faktor internal terlihat dari sifat, karakter, sikap, dan lainnya. Sedangkan faktor eksternal berupa tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu, dalam penelitian ini anggaran



waktu audit. Penerapan anggaran waktu audit menuntut auditor untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Oleh karena itu, auditor tetap menjaga perilaku etisnya ketika dihadapkan dengan anggaran waktu yang ketat. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hutabarat (2012), yang menyatakan bahwa *moral reasoning* dapat meningkatkan kualitas audit dengan adanya anggaran waktu yang ketat. Oleh karena itu, meskipun adanya anggaran waktu audit yang ketat, auditor tetap mempertahankan *moral reasoning* dalam menjalankan prosedur audit.





BAB VI PENUTUP

6.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan kompetensi dan *moral reasoning* dalam meningkatkan kualitas audit serta peran anggaran waktu audit dalam memperkuat hubungan kompetensi dan *moral reasoning* terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor dapat meningkatkan kualitas audit. Hal ini dikarenakan auditor yang terus memperluas pengetahuan yang dimiliki dan menambah pengalaman akan menghasilkan kualitas audit yang baik dan andal. Auditor internal juga dituntut untuk memiliki kemampuan atau keahlian tidak hanya dalam metode teknik audit saja, akan tetapi segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program, dan kegiatan pemerintahan lainnya. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa *moral reasoning* dapat meningkatkan kualitas audit. Hal ini dikarenakan semakin baik *moral reasoning* auditor dalam menjalankan tugasnya akan membuat auditor bisa menentukan keputusan etis sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa menyimpang dari kode etik yang ditetapkan.

Anggaran waktu audit tidak terbukti dapat memperkuat hubungan kompetensi dengan kualitas audit. Hal ini dikarenakan pada proses pelaksanaannya, auditor internal inspektorat kota Malang dan kota Batu tidak menekankan adanya anggaran waktu audit, sehingga penerapan anggaran waktu audit tidak terlalu berdampak pada peningkatan kualitas audit. Namun, anggaran waktu audit terbukti dapat memperkuat *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun. Oleh karena itu, auditor yang

memegang penuh *moral reasoning* akan tetap menjalankan prosedur audit yang telah ditetapkan guna meningkatkan kualitas audit.

6.2 Implikasi Penelitian

Implikasi teori, praktis, dan dalam hal kebijakan yang dapat diberikan oleh penelitian ini adalah sebagai berikut:

6.2.1 Implikasi Teori

Secara teoritis, penelitian ini dapat memberikan implikasi terhadap pengembangan penelitian mengenai auditing yang perlu dikembangkan secara terus menerus terutama yang berkaitan dengan kualitas audit. Penelitian ini mendukung teori agensi didasarkan dari hasil penelitian yang menunjukkan bahwa dengan adanya kompetensi dan *moral reasoning* yang baik akan meningkatkan kualitas audit internal inspektorat kota Malang dan kota Batu.

Selain itu, penelitian ini mendukung teori atribusi didasarkan dari hasil penelitian interaksi *moral reasoning* dengan anggaran waktu audit terbukti meningkatkan kualitas audit. Namun, interaksi kompetensi dengan anggaran waktu audit belum mampu meningkatkan kualitas audit. Dengan demikian hasil penelitian ini perlu dikembangkan lagi dengan menggunakan teori berbeda yang dapat menjelaskan fenomena terkait kualitas audit internal inspektorat kota Malang dan kota Batu.

6.2.2 Implikasi Praktik

Secara praktik, penelitian ini berimplikasi terhadap auditor internal inspektorat yang terlibat dalam peningkatan kualitas audit. Upaya yang dapat dilakukan auditor dalam meningkatkan kualitas audit yaitu dengan meningkatkan kompetensi dan memperkuat *moral reasoning* yang dimiliki auditor. Upaya tersebut dapat dilakukan melalui pendidikan formal dan pelatihan-pelatihan yang berkaitan dengan peningkatan kualitas audit.

6.2.3 Implikasi Kebijakan

Bagi pemegang kebijakan, dalam hal ini auditor internal inspektorat, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi mengenai faktor yang mempengaruhi kualitas audit dalam pengawasan keuangan daerah. Sehingga dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan bagi auditor untuk menyusun strategi serta kebijakan-kebijakan dalam upaya peningkatan kualitas audit.

6.3 Keterbatasan dan Saran

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang dapat menjadi bahan evaluasi bagi penelitian selanjutnya. Keterbatasan yang ditemui dalam penelitian ini adalah ruang lingkup yang digunakan hanya menggunakan auditor inspektorat kota Malang dan kota Batu sehingga sampel yang digunakan terbatas.

Saran untuk penelitian selanjutnya dapat memperluas ruang lingkup penelitian untuk memperoleh hasil penelitian yang lebih komprehensif. Selain itu, peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini yang mungkin mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit internal inspektorat.



DAFTAR RUJUKAN

Agoes, Sukirno. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan Oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi Ketiga, Jilid 1. Jakarta : Lembaga Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Al-Fithrie. 2015. Pengaruh Moral Reasoning dan Ethical sensitivity Terhadap Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi Dengan Gender Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta* Vol. 3, No. 6.

Arens dan Loebbecke. 1997. *Auditing an Integrated Approach (8th edition)*. Englewood Cliff, New Jersey: Prentice Hall International, Inc

Arens, et.al. 2012. *Auditing and Assurances Services – An Integrated Approach*. Edisi Kedua belas. Prentice Hall.

Arikunto, S. 2006. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.

Badjuri, Achmad. 2011. Faktor-faktor Fundamental, Mekanisme Corporate Governance, Pengungkapan Corporate Social Responsibility Perusahaan Manufaktur dan Sumber Daya Alam di Indonesia. *Dinamika Keuangan dan Perbankan*, Vol. 3, No.1.

Bastian, I. 2014. *Audit Sektor Publik*. Edisi Ke-3. Jakarta: Salemba Empat.

Boynton, W.C & Raymond N.J. 2006. *Modern Auditing: Assurance Service, and the Integrity of Financial Reporting*. USA: John Wiley & Son, Inc.

Boynton Johnson dan Kell. 2015. *Modern Auditing*. Edisi Ketujuh. Jilid 1. Erlangga. Jakarta.

Christiawan, Yulius. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik. Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 4 No. 2.

DaAngelo, L. E. 1981. Auditor Size and Auditor Quality. *Journal of Accounting & Economics*. (Dec.) 3: 183-199.

Dang, L., K.F. Brown and B.D McCullough. 2004. Assessing Actual Audit Quality: A Value Relevance Perspective. Working Paper. <http://www.ssm.com>.

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba.

DeZoort, F and Alan T. Lord. 1997. *A Review And Synthesis Of Pressure Effects Reseach In Accounting*. *Journal Of Accounting Literature* Vol. 16 pg 28, 58 pgs.

Eden, D. 1982. *Critical Job Ivents, Acute stress, and Strain:a Multiple Interrupted Time series*. *Organizational Behaviour and Human Performance*.

Efendy. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah. Tesis. Universitas Diponegoro.

Elfarini. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Seminar. Universitas Negeri Semarang.

Eveline, et.al. 2014. Pengaruh Independensi Kompetensi Moral Reasoning dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah terhadap Kualitas Audit laporan keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Fakultas Ekonomi*. Vol.1 No. 2.

Falatah, et.al. 2018. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Moral Reasoning Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Nominal*. Vol.7. No. 1.

Faisal. 2007. Tekanan Pengaruh Sosial Dalam Menjelaskan Hubungan Moral Reasoning Terhadap Keputusan Auditor. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Vol 4. No.1.

Fitria. 2016. Pengaruh *Time Budget Pressure, Due Professional Care* Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Perilaku Disfungsional Auditor Sebagai Moderator (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Pekanbaru Dan Medan). *JOM Fekon*. Vol. 3. No.1.

Gaffikin dan Lindawati. 2012. *The Moral Reasoning of Public Accountants in the Development of a Code of Ethics: the Case of Indonesia*. *Australian Accounting Business and Finance*. Vol.6. No.10.



Gendro Wiyono. 2011. Merancang Penelitian Bisnis dengan Alat Analisis SPSS & Smart PLS. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

Ghozali, Imam. 2014. *Structural Equation Modeling, Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)*. Edisi 4. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Handoko. 2006. Manajemen Personalia dan Sumber Daya Manusia. Edisi kedua. Yogyakarta. Badan Penerbit Fakultas Ekonomi.

Halim, A. et al. 2014. *Effect of Competence and Auditor Independence on Audit Quality with Audit Time Budget and Professional Commitment as a Moderation Variable*. International Journal of Business and Management Invention, Vol. 3 : 64-74.

Ikatan Akuntansi Indonesia. Standar Akuntansi Keuangan. Salemba Empat, Jakarta, 2001.

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

Imansari, et.al. 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman dan Etika Aditor Terhadap Kualitas Audit. Jurnal Rist Mahasiswa Akuntansi (JRMA). ISSN: 2337-56.

Imam Ghozali. 2006. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS19. Edisi ke-5. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Jeffry Gasperz. 2014. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Sebagai Variabel Moderasi Terhadap Hubungan Antara Faktor Individu dan Kualitas Audit. Jurnal Dinamika Akuntansi, Keuangan, dan Perbankan. ISSN: 1979-4878.

Jusup, Al. H. 2014. Auditing. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.

Kurnia, et.al., 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. E-journal Akuntansi Fakultas Ekonomi. Universitas Trisakti. Vol. 1 : 49-67.



Lautania. 2011. Pengaruh *Time Budget Pressure*, *Locus Of Control* dan Perilaku *Disfungsional* Audit Terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*. Vol. 4. No. 1.

Lubis. 2011. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.

Malang Kota.go.id. 2019. Pemkot Malang Kembali Raih Opini WTP untuk Kedelapan kalinya. (<https://malangkota.go.id/2019/05/27/pemkot-malang-kembali-raih-opini-wtp-untuk-kedelapan-kalinya/>). Online.

Mcw-Malang.org. 2018. Penyematan Opini WTP BPK Terhadap Pemerintahan kota Batu Tidak Menjamin Bersihnya Penyelenggaraan Pemerintahan. (<https://mcw-malang.org/penyematan-opini-wtp-bpk-terhadap-pemerintah-kota-batu-tidak-menjamin-bersihnya-penyelenggaraan-pemerintahan/>). Online.

Messier, W. Glover dan D. F. Prawitt. 2014. *Jasa Audit dan Assurance*. Edisi 8. Cetakan Pertama. Salemba Empat. Jakarta.

Mulyadi. 2002. *Auditing*, Edisi ke enam. Jakarta. Salemba Empat.

Mukino, Purnomo dan Suntoro, I. 2016. Penerapan Model *Moral Reasoning* untuk Membentuk Moralitas Dan Karakter Siswa Pada PKn. *Jurnal Studi Sosial*, Vol.4. No.1.

Nita Widiani. 2017. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Tanggungjawab Profesi, Integritas, dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 8. No.2.

Nugrahini, P. 2015. Pengaruh Kompetensi dan Profesionalisme Auditor Internal terhadap Kualitas Audit. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta

Pamudji dan Ayuningtyas. 2012. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 1. No.2.

Pesireron, 2016. Pengaruh Keterampilan, Job Stress dan Disiplin Kerja Terhadap Kinerja Auditor Inspektorat. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 5. No.1.



Pratama, N. A. 2014. Pengaruh *Moral Reasoning* dan *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit Di Lingkungan Pemerintah Daerah. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.

Pusparani, et.al. 2020. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 30. No. 3.

Retty dan Kusuma. 2001. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol.5. No.1.

Robbins dan Judge. 2007. *Organizational Behaviour*. 12th ed. Pearson education, inc. Upper Saddle, New Jersey.

Rosyada Dinni, et.al. 2019. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Makasar. *Jurnal Akuntansi*. Vol.2. No.1.

Sawyer, L. and Scheiner, J. 2005. *Sawyer's Internal Auditing*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.

Syarhayuti. 2016. Pengaruh *Moral Reasoning*, Skeptisme Profesional dan Kecerdasan Spiritual terhadap Kualitas Audit dengan Pengalaman Kerja Auditor sebagai variabel moderating di Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan. *Jurnal Akuntansi Peradaban*.

Simanjuntak. 2008. Pengaruh *Time Budget Pressure* Dan Resiko Kesalahan Terhadap Penurunan Kualitas Audit (*Reduced Audit Qaulity*)(Studi Empiris Pada Auditor KAP Di Jakarta). Tesis. Universitas Diponegoro. Semarang.

Sekaran, Uma & Roger, Bougie. 2013. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. Sixth Edition. United Kingdom : John Wией & Sons Ltd.

Soeratin, H. 2010. Kantor Akuntan Publik dibekukan. <http://www.depkeu.go.id>.

Sososutikno. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit. Simposium Nasional Akuntansi VI. Surabaya.

Sutrisno Hadi. 2004. *Metodologi Research* Jilid 3. Yogyakarta: Andi.



Supriyono dan Yusup. 1995. *Pemeriksaan Manajemen (Management Auditing) Dan Pengawasan Pemerintahan Indonesia*. Yogyakarta: BPF.

Tandiontong Mathius. 2016. *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Cetakan Kesatu. CV. Alfabeta: Bandung.

Widiani, et.al. 2017. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Tanggung Jawab Profesi, Integritas, dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 8. No.2.

Widhiyani et.al. 2019. *Moral Reasoning dan Skeptisisme Profesional Memoderasi Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit*. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 29.No.3.

Wulandari, E.R. 2010. *Strengthening the integrity of indonesia capital market*. Makalah seminar. Hotel borobudur. Jakarta. 8 april. <http://bataviase.co.id>.

Widjaja, L. 2010. Bapepam-LK Perketat Akuntan Publik. *Jakarta Post*, 09 April: 1 dan 4. <http://bataviase.co.id>.



Lampiran 1 Kuisioner Penelitian

Kepada Yth. Auditor Internal

Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu

Di tempat

Assalamu'allaikum Wr.Wb.

Sehubungan dengan penyelesaian tugas akhir tesis untuk memenuhi persyaratan gelar sarjana Strata-2 (S-2) pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, saya:

Nama : Selly Puspita Sari

NIN : 176020300111012

Program Studi: Akuntansi

Bermaksud mengadakan penelitian berjudul "**Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Moral Reasoning Terhadap Kualitas Audit dengan Anggaran Waktu Audit Sebagai Pemoderasi**" (Studi Pada Kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu)".

Berkaitan dengan hal tersebut, saya mengharapkan kesediaan Bapak/Ibu/Saudara/i untuk mengisi kuesioner yang tersedia, sehingga jawaban dari kuesioner dapat memberikan informasi untuk melengkapi data yang diperlukan dalam penelitian. Jawaban dari Bapak/Ibu/Saudara/i akan terjaga kerahasiaannya.

Atas segala bantuan dan partisipasi Bapak/Ibu/Saudara/i dalam pengisian kuesioner ini, saya ucapkan terima kasih. Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Malang, Maret 2021

Hormat saya,

Selly Puspita Sari

A. Petunjuk Pengisian Kuesioner:

1. Tulis terlebih dahulu identitas Anda pada kolom yang sudah disediakan.
2. Bacalah terlebih dahulu setiap butir pertanyaan atau pernyataan di dalam angket dengan cermat
3. Satu pertanyaan atau pernyataan hanya boleh dijawab dengan satu pilihan.
4. Isilah dengan jawaban yang paling sesuai dengan keadaan Anda dengan memberi tanda centang (✓) dari pertanyaan di bawah ini:

SS= Sangat Setuju

S= Setuju

TS= Tidak Setuju

STS= Sangat Tidak Setuju

B. Identitas Responden

Di bawah ini adalah daftar informasi mengenai identitas responden, mohon untuk diisi sesuai keadaan yang sebenarnya, serta memberikan tanda cek (✓) pada kolom yang telah disediakan.

1. Nama Responden : (boleh tidak diisi)
2. Jenis Kelamin : Laki Perempuan
3. Umur : <25 tahun >25-35 tahun
 >35-45 tahun >45 tahun
4. Pendidikan Terakhir : SMA/Sederajat D1
D3 S1 S2
S3
5. Jabatan : Auditor madya
 Auditor Muda
 Auditor Pertama
 Auditor Penyelia
6. Berapa lamakah Anda bekerja sebagai auditor internal?
 < 1 tahun Antara 1-5 tahun
 Antara 6-10 tahun >10 tahun

C. Kuisiner
Kualitas Audit

No	Indikator	Pertanyaan	SS	S	TS	STS
1		Saya menjadikan Standar Profesi Auditor Internal sebagai pedoman dalam menghasilkan laporan audit.				
2	Keakuratan Temuan Audit	Saya menjamin temuan audit saya akurat. Dan tidak pernah melakukan rekayasa. Temuan apapun saya laporkan apa adanya.				
3		Sebelum mengambil keputusan, saya selalu membandingkan hasil audit yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya.				
4		Saya harus memahami sistem informasi klien terlebih dahulu, sebelum melakukan prosedur audit.				
5	Sikap Skeptis	Saya selalu berusaha berhati-hati dalam pengambilan keputusan selama melakukan audit.				
6		Saya selalu mencari bukti yang relevan terhadap pernyataan klien.				
7		Saya selalu berusaha melaksanakan pekerjaan lapangan sesuai dengan standar pekerjaan lapangan audit.				

8	Kejelasan Laporan	Laporan hasil audit saya dapat dipahami oleh auditee				
9	Manfaat Audit	Audit yang saya lakukan akan dapat menurunkan tingkat kesalahan / penyimpangan yang selama ini terjadi				
10	Nilai Rekomendasi	Rekomendasi yang saya berikan dapat memperbaiki penyebab dari kesalahan / penyimpangan yang ada.				
11		Rekomendasi yang saya diberikan dapat memperbaiki kinerja objek yang diaudit.				
12	Tindak Lanjut Hasil Audit	Seluruh rekomendasi yang ditindaklanjuti telah memperhitungkan pencegahan terjadinya kejadian yang berulang dari kelemahan yang dilaporkan.				

Kompetensi

No	Indikator	Pertanyaan	SS	S	TS	STS
1	Penguasaan standar akuntansi dan auditing	Untuk melakukan audit yang baik, saya membutuhkan pengetahuan yang diperoleh dari tingkat pendidikan formal.				
2		Saya memahami dan melaksanakan jasa profesional				

		sesuai dengan SAK dan SPAP yang relevan.			
3		Saya mampu melakukan audit sesuai standar akuntansi dan auditing yang berlaku.			
4		Saya memahami struktur organisasi pemerintahan.			
5	Wawasan tentang pemerintahan	Saya memahami fungsi pemerintahan.			
6		Saya memahami program dan kegiatan pemerintahan.			
7		Keahlian auditing saya semakin bertambah seiring dengan bertambahnya masa kerja saya sebagai auditor.			
8	Peningkatan keahlian	Semakin lama menjadi auditor, semakin mudah mencari penyebab munculnya kesalahan serta dapat memberirekomendasi untuk memperkecil penyebab tersebut.			
9		Saya mengikuti dengan serius selama pelatihan audit yang diselenggarakan oleh internal inspektorat.			
10		Dengan inisiatif sendiri saya berusaha meningkatkan penguasaan akuntansi dan auditing dengan membaca literatur atau mengikuti pelatihan di luar lingkungan inspektorat.			



Moral Reasoning

Kasus

Budi merupakan seorang auditor muda, diberikan tugas untuk mengevaluasi sistem pengendalian suatu instansi. Ia kemudian menemukan beberapa kelemahan signifikan dalam sistem tersebut. Namun, Santoso sebagai atasan Budi memerintahkan Budi untuk memodifikasi temuan tersebut karena ia ingin menghindari tekanan ketaatan dari klien. Tindakan Budi menuruti perintah atasannya dikarenakan ia tidak ingin dipindah tugaskan ke tempat lain.

No	Indikator	Pertanyaan	SS	S	TS	STS
1		Tindakan yang diambil Andi merupakan tindakan yang adil.				
2		Mengikuti perintah atasan merupakan tindakan yang wajar.				
3	<i>Justice/moral equity</i>	Tindakan yang dilakukan Andi secara moral tidak benar.				
4		Sesuai dengan nilai-nilai yang dianut keluarga saya, tindakan yang dilakukan Andi tersebut tidak dapat diterima				
5	<i>Relativism</i>	Secara kultural, tindakan Andi tersebut tidak dapat diterima di Indonesia				
6		Secara tradisional, tindakan Andi tersebut tidak dapat diterima di Indonesia.				
7	<i>Egoism</i>	Mengikuti perintah atasan dapat menunjang karir seorang pegawai				
8		Tindakan yang diambil dapat memuaskan Andi.				
9	<i>Utilitarianism</i>	Keputusan tersebut memberikan manfaat terbesar				

		bagi Andi.				
10		Keputusan tersebut menghasilkan keuntungan yang maksimal dan meminimalkan kerugian bagi Andi				
11		Tindakan yang diambil melanggar kontrak tertulis.				
12	<i>Contractual</i>	Tindakan tersebut melanggar sumpah jabatan yang dibacakan.				

Tekanan Anggaran Waktu

No	Indikator	Pertanyaan	SS	S	TS	STS
Tingkat Pengetatan anggaran						
1		Saat saya menghadapi anggaran waktu audit yang ketat, saya melakukan <i>quick review</i> atau memeriksa secara cepat bukti-bukti audit untuk menyesuaikan dengan waktu audit yang tersedia.				
2	Efisiensi terhadap anggaran waktu	Saat saya menghadapi anggaran waktu audit yang ketat, saya melakukan <i>underreporting of time</i> atau tidak membebaskan seluruh waktu yang seharusnya digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan saya.				
3		Saat saya menghadapi anggaran waktu audit yang ketat, saya mengurangi ukuran sampel (<i>sample size</i>) untuk menyesuaikan dengan waktu				

		audit yang tersedia.			
4		Efisiensi terhadap anggaran waktu yang relevan dengan pekerjaan audit dapat meningkatkan kualitas audit.			
5		Pembatasan waktu yang ketat, mendorong saya untuk lebih memusatkan perhatian dalam penyelesaian audit			
6		Pembatasan waktu yang ketat, memberi saya hubungan yang lebih efektif dengan klien untuk bisa memperoleh data-data yang diperlukan			
7		Pembatasan waktu yang ketat, mendorong saya untuk memberikan perhatian lebih kepada informasi-informasi yang relevan dari temuan audit.			
8	waktu yang ketat dalam anggaran	Saya merasa adanya tekanan anggaran waktu dapat menyebabkan kegagalan dalam menginvestigasi isu-isu relevan.			
9		Pembatasan waktu yang ketat, mendorong saya untuk menghilangkan pekerjaan-pekerjaan yang tidak perlu dalam penugasan.			
10		Pembatasan waktu yang ketat, mendorong saya untuk bisa berkomunikasi lebih baik dengan atasan.			
11		Pembatasan waktu yang ketat, akan mengurangi kesempatan saya untuk mendapatkan			

		pelatihan di tempat kerja dan membebani saya untuk segera menyelesaikan pekerjaan audit			
12		Saat saya menghadapi anggaran waktu audit yang ketat, saya tidak sempat mendokumentasikan pekerjaan audit saya.			
Ketercapaian Anggaran					
13		Saya mempunyai komitmen yang kuat untuk menyelesaikan audit dalam batas waktu yang telah ditentukan.			
14	waktu	Saya selalu melaporkan hasil audit sesuai dengan anggaran yang direncanakan.			
15	Tingkat pemenuhan pencapaian	Kesesuaian penugasan audit dengan anggaran waktu dijadikan sebagai salah satu indikator penilaian kinerja oleh atasan.			
16	<i>time budgeted auditor</i>	Sebagai auditor saya selalu memenuhi pencapaian target <i>time budget</i> dalam melakukan audit.			



Lampiran 2 Uji Instrumen Validitas dan Reabilitas

Variabel Kompetensi

Validitas

Correlations

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6	X1.7	X1.8	X1.9	X1.10	TX1
X1.1 Pearson Correlation	1	.091	-.118	.225	.125	-.115	.187	-.013	-.047	.317	.337
Sig. (2-tailed)		.530	.416	.117	.388	.428	.193	.930	.747	.025	.017
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.2 Pearson Correlation	.091	1	.608**	.255	.183	.284*	.464**	.345*	.063	.503**	.724**
Sig. (2-tailed)	.530		.000	.074	.203	.045	.001	.014	.662	.000	.000
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.3 Pearson Correlation	-.118	.608**	1	.175	.218	.468**	.327*	.363**	.327*	.285*	.647**
Sig. (2-tailed)	.416	.000		.225	.128	.001	.020	.010	.020	.045	.000
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.4 Pearson Correlation	.225	.255	.175	1	.492**	.239	.246	.202	.123	.538**	.604**
Sig. (2-tailed)	.117	.074	.225		.000	.095	.085	.159	.394	.000	.000
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.5 Pearson Correlation	.125	.183	.218	.492**	1	.272	.200	-.198	.000	.343*	.417**
Sig. (2-tailed)	.388	.203	.128	.000		.056	.164	.169	1.000	.015	.003
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50



X1.6	Pearson Correlation	-.115	.284*	.468**	.239	.272	1	.204	.112	.408**	.298*	.490**
	Sig. (2-tailed)	.428	.045	.001	.095	.056		.155	.440	.003	.036	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.7	Pearson Correlation	.187	.464**	.327*	.246	.200	.204	1	.319*	.100	.343*	.663**
	Sig. (2-tailed)	.193	.001	.020	.085	.164	.155		.024	.490	.015	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.8	Pearson Correlation	-.013	.345*	.363**	.202	-.198	.112	.319*	1	.046	.082	.448**
	Sig. (2-tailed)	.930	.014	.010	.159	.169	.440	.024		.753	.571	.001
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.9	Pearson Correlation	-.047	.063	.327*	.123	.000	.408**	.100	.046	1	.300*	.396**
	Sig. (2-tailed)	.747	.662	.020	.394	1.000	.003	.490	.753		.034	.004
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X1.10	Pearson Correlation	.317*	.503**	.285*	.538**	.343*	.298*	.343*	.082	.300*	1	.740**
	Sig. (2-tailed)	.025	.000	.045	.000	.015	.036	.015	.571	.034		.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
TX1	Pearson Correlation	.337*	.724**	.647**	.604**	.417**	.490**	.663**	.448**	.396**	.740**	1
	Sig. (2-tailed)	.017	.000	.000	.000	.003	.000	.000	.001	.004	.000	
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliabelitas

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.736	10

Variabel Moral Reasoning

Validitas

Correlations

	X2. 1	X2. 2	X2. 3	X2. 4	X2. 5	X2. 6	X2. 7	X2. 8	X2. 9	X2. 10	X2. 11	X2. 12
X2. 1 Pearson Correlation	1	.580**	.165	-.110	.135	.073	.027	.120	-.064	-.159	.263	.362**
Sig. (2-tailed)		.000	.251	.447	.349	.617	.850	.406	.658	.271	.065	.010
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2. 2 Pearson Correlation	.580**	1	.013	-.091	.266	.284*	.320*	.175	-.131	-.251	.458**	.224
Sig. (2-tailed)	.000		.930	.532	.062	.046	.023	.225	.366	.078	.001	.119
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2. 3 Pearson Correlation	.165	.013	1	.523**	.095	.045	.093	.030	.103	.040	.013	.341*
Sig. (2-tailed)	.251	.930		.000	.512	.755	.519	.835	.477	.783	.930	.015
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2. 4 Pearson Correlation	.110	.091	.523**	1	.237	.061	.049	.016	.096	.096	.091	.178
Sig. (2-tailed)	.447	.532	.000		.098	.675	.736	.913	.509	.509	.532	.215



	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.5	Pearson Correlation	.135	.266	-.095	.237	.701	.703**	.060	.019	.066	.066	-.043	.138
	Sig. (2-tailed)	.349	.062	.512	.098	.000	.679	.893	.648	.648	.768	.766	.339
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.6	Pearson Correlation	.073	.284*	-.045	.061	.703**	.701	.079	.026	.088	.088	.011	-.080
	Sig. (2-tailed)	.617	.046	.755	.675	.000	.583	.859	.545	.545	.945	.940	.581
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.7	Pearson Correlation	.027	.320*	-.093	-.049	.060	.079	.669**	.125	-.070	.320*	.320*	.233
	Sig. (2-tailed)	.850	.023	.519	.736	.679	.583	.000	.387	.627	.023	.023	.103
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.8	Pearson Correlation	.120	.175	-.030	-.016	.019	.026	.669**	.357*	-.023	.175	.175	.240
	Sig. (2-tailed)	.406	.225	.835	.913	.893	.859	.000	.011	.875	.225	.225	.093
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.9	Pearson Correlation	-.064	-.131	-.103	.096	.066	.088	.125	.357*	.569**	.111	.111	-.116
	Sig. (2-tailed)	.658	.366	.477	.509	.648	.545	.387	.011	.000	.442	.442	.424
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.10	Pearson Correlation	-.159	-.251	-.040	.096	.066	.088	.070	.023	.569**	.232	.232	-.116
	Sig. (2-tailed)	.159	.021	.755	.675	.675	.583	.675	.675	.000	.021	.021	.116
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50



	Sig. (2-tailed)	.271	.078	.783	.509	.648	.545	.627	.875	.000		.105	.424
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.11	Pearson Correlation	.263	.458**	-.013	-.091	-.043	.011	.320*	.175	.111	.232	.1	.328*
	Sig. (2-tailed)	.065	.001	.930	.532	.766	.940	.023	.225	.442	.105		.020
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
X2.12	Pearson Correlation	.362**	.224	.341*	.178	.138	-.080	.233	.240	.116	.116	.328*	.1
	Sig. (2-tailed)	.010	.119	.015	.215	.339	.581	.103	.093	.424	.424	.020	
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliabelitas

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.605	12

Variabel Anggaran Waktu Audit

Validitas

Correlations

	M 1	M 2	M 3	M 4	M 5	M 6	M 7	M 8	M 9	M 10	M 11	M 12	M 13	M 14	M 15	M 16	T M
M 1 Pearson Correlation	1	.628**	.339**	.148*	.305*	.109	-.027	-.116	-.091	.409**	.242	.120	.040	.040	.017		.457**



Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository
Repository

	Sig. (2-tailed)	.000	.005	.306	.031	.185	.852	.422	.903	.074	.125	.264	.783	.783	.907	.001
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M1.2	Pearson Correlation	.682**	.510**	.1004	.3082**	.2112	.0644	-.094	.079**	.449*	.325	.288*	.2076	.076	.152	.579**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.403	.006	.139	.658	.571	.800	.013	.087	.043	.600	.600	.293	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M1.3	Pearson Correlation	.393**	.508**	.315*	.309**	.277*	.317*	.230	.224	.266	.343*	.285*	.074	.074	.027	.582**
	Sig. (2-tailed)	.005	.000	.012	.005	.006	.007	.107	.119	.062	.015	.045	.610	.610	.855	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M1.4	Pearson Correlation	.148	.104	.311*	.309**	.510**	.302*	.226	.435**	.170	.295*	.241	.333*	.333*	.320*	.583**
	Sig. (2-tailed)	.306	.473	.002	.005	.000	.002	.114	.002	.238	.038	.092	.018	.018	.024	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository
Repository

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository
Repository

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository
Repository

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository
Repository



Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya

M 1.5	Pearson Correlation	.305*	.308**	.309**	.309**	.311**	.1091	.0040	.281*	.2053	.412**	.103	.1083	.1083	.0096	.501**
	Sig. (2-tailed)	.031	.006	.000	.000	.001	.184	.785	.048	.076	.003	.475	.202	.202	.508	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M 1.6	Pearson Correlation	.190	.212	.219*	.501**	.307*	.2091*	.2077	.410**	.2060	.2089*	.3081**	.1094	.1094	.2024	.5079**
	Sig. (2-tailed)	.185	.109	.006	.000	.001	.041	.051	.003	.068	.042	.006	.176	.176	.119	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M 1.7	Pearson Correlation	.027	.004	.307*	.302*	.1091*	.2051*	.3055*	.4067**	.2006	.1068	.0084	.1049	-	-	.3097**
	Sig. (2-tailed)	.805	.608	.005	.003	.004	.002	.001	.001	.152	.244	.561	.301	.596	.720	.004
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M 1.8	Pearson Correlation	.106	.0094	.2030	.2026	.0040	.2075*	.3046**	.2050	.1059	.1060	.1016	.0032	.1040	.1024	.3010*

Repository Universitas Brawijaya



Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

	Sig. (2-tailed)	.422	.516	.107	.114	.785	.051	.012	.000	.080	.271	.267	.422	.823	.331	.391	.028
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M19	Pearson Correlation	-.011	.024	.230	.226	.040	.275	.355*	.846**	.250	.159	.160	.116	-.032	-.140	.000	.364**
	Sig. (2-tailed)	.942	.871	.117	.114	.785	.051	.012	.000	.080	.271	.267	.422	.823	.331	.391	.028
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M10	Pearson Correlation	.409**	.479**	.254	.435**	.211*	.407**	.457**	.250	.252	.236	.371**	.264	.165	.147	.166**	.636**
	Sig. (2-tailed)	.003	.000	.109	.002	.048	.003	.001	.080	.078	.098	.008	.063	.467	.310	.030	.000
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M11	Pearson Correlation	.042	.349*	.256	.170	.253	.260	.156	.159	.252	1.001*	.356	.207	.106	-.023	-.044**	.434**
	Sig. (2-tailed)	.774	.013	.016	.238	.076	.058	.121	.271	.078	.034	.073	.458	.967	.873	.082	.002
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya





Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya

M Pearson	.2	.2	.3	.2	.4	.2	.1	.1	.1	.2	.3	.4	.2	.2	.2	.5
12 Corr	2	4	4	9	1	8	6	6	.1	.2	01	1	40	.2	.2	.2
elatio	0	5	3*	5*	2**	9*	8	0	60	36	.		25	25	58	.5
n																4**
Sig.																
(2-	.1	.0	.0	.0	.0	.0	.2	.2	.2	.0	.0		.0	.1	.1	.0
tailed	2	8	1	3	0	4	4	6	67	98	34		01	17	17	70
)	5	7	5	8	3	2	4	7								0
N	5	5	5	5	5	5	5	5	50	50	50	50	50	50	50	50
	0	0	0	0	0	0	0	0								0
M Pearson	.1	.2	.2	.2	.1	.3	.0	.1	.1	.3	.4	.4	.4	.4	.4	.6
13 Corr	6	8	8	4	0	8	8	1	.1	.71	.40	1	.05	.79	.09	.7
elatio	1	8*	5*	1	3	1**	4	6	16	**	**		**	**	**	1**
n																
Sig.																
(2-	.2	.0	.0	.0	.4	.0	.5	.4	.4	.0	.0	.0	.0	.0	.0	.0
tailed	6	4	4	9	7	0	6	2	22	08	73	01	04	00	03	0
)	4	3	5	2	5	6	1	2								0
N	5	5	5	5	5	5	5	5	50	50	50	50	50	50	50	50
	0	0	0	0	0	0	0	0								0
M Pearson	.0	.0	.0	.3	.1	.1	.1	-	-	.2	.1	.2	.4	.6	.4	.5
14 Corr	4	7	7	3	8	9	4	.0	.0	.64	.07	.25	.05	1	.97	.00
elatio	0	6	4	3*	3	4	9	3	32				**	**	**	1**
n																
Sig.																
(2-	.7	.6	.6	.0	.2	.1	.3	.8	.8	.0	.4	.1	.0	.0	.0	.0
tailed	8	0	1	1	0	7	0	2	23	63	58	17	04	00	04	0
)	3	0	0	8	2	6	1	3								0
N	5	5	5	5	5	5	5	5	50	50	50	50	50	50	50	50
	0	0	0	0	0	0	0	0								0
M Pearson	.0	.0	.0	.3	.1	.1	-	-	-	.1	.0	.2	.4	.6	.6	.5
15 Corr	4	7	7	3	8	9	.0	.1	.1	.05	.06	.25	.79	.97	1	.61
elatio	0	6	4	3*	3	4	7	4	40				**	**	**	2
n																6**

Repository Universitas Brawijaya

	Sig. (2-tailed)	.73	.60	.61	.08	.22	.16	.59	.33	.31	.46	.96	.17	.00	.00	.00	.00
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
M16	Pearson Correlation	.07	.12	.07	.30*	.26	.24	-.02	.10	.00	.14	-.02	.23	.09**	.40**	.46**	.61**
	Sig. (2-tailed)	.90	.29	.85	.04	.58	.19	.72	.31	.10	.33	.87	.07	.03	.04	.00	.00
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
TM	Pearson Correlation	.47**	.57**	.58**	.58**	.51**	.51**	.39**	.31**	.36**	.63**	.43**	.59**	.67**	.55**	.56**	.48**
	Sig. (2-tailed)	.01	.00	.00	.00	.00	.00	.04	.08	.09	.00	.02	.00	.00	.00	.00	.00
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliabelitas

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.793	16



Variabel Kualitas Audit

Validitas

Correlations

	Y1.1	Y1.2	Y1.3	Y1.4	Y1.5	Y1.6	Y1.7	Y1.8	Y1.9	Y1.10	Y1.11	Y1.12	TY
Y1.1 Pearson Correlation	1	.309*	.095	.540**	.043	.491**	.259	.255	.385**	.105	.078	.250	.681**
Sig. (2-tailed)		.029	.512	.000	.769	.000	.070	.074	.006	.467	.589	.080	.000
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1.2 Pearson Correlation	.309*	1	.029	.426**	.320*	.218	.141	.320*	.362**	-.049	-.097	.052	.471**
Sig. (2-tailed)	.029		.840	.002	.023	.129	.330	.023	.010	.736	.504	.722	.001
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1.3 Pearson Correlation	.095	.029	1	.069	.054	.072	.047	.054	.189	.022	.323*	.320*	.357*
Sig. (2-tailed)	.512	.840		.634	.707	.617	.746	.707	.189	.877	.022	.023	.011
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1.4 Pearson Correlation	.540**	.426**	.069	1	.197	.443**	.418**	.434**	.411**	.326*	.100	.112	.778**
Sig. (2-tailed)	.000	.002	.634		.170	.001	.003	.002	.003	.021	.488	.440	.000
N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1.5 Pearson Correlation	.043	.320*	.054	.197	1	.403**	.261	.187	.126	.077	-.055	.170	.454**
Sig. (2-tailed)	.769	.023	.707	.170		.004	.067	.194	.385	.594	.705	.238	.001



	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1. 6	Pearson Correlation	.491**	.218	.072	.443**	.403**	.3910**	.172	.271	.023	.081	.100	.664**	
	Sig. (2-tailed)	.000	.129	.617	.001	.004	.005	.233	.057	.874	.576	.490	.000	
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1. 7	Pearson Correlation	.259	.141	.047	.418**	.261	.3910**	.261	-.127	-.078	.121	.212	.494**	
	Sig. (2-tailed)	.070	.330	.746	.003	.067	.005	.067	.380	.590	.401	.140	.000	
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1. 8	Pearson Correlation	.255	.320*	.054	.434**	.187	.172	.261	.126	.245	-.180	-.096	.477**	
	Sig. (2-tailed)	.074	.023	.707	.002	.194	.233	.067	.385	.087	.212	.509	.000	
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1. 9	Pearson Correlation	.385**	.362**	.189	.411**	.126	.271	-.127	.126	.277	.005	.064	.516**	
	Sig. (2-tailed)	.006	.010	.189	.003	.385	.057	.380	.385	.052	.972	.658	.000	
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1. 10	Pearson Correlation	.105	-.049	.022	.326*	.077	.023	.078	.245	.277	.080	-.039	.332*	
	Sig. (2-tailed)	.467	.736	.877	.021	.594	.874	.590	.087	.052	.580	.786	.019	
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1. 11	Pearson Correlation	.078	-.097	.323*	.100	-.055	.081	.121	-.180	.005	.080	.411**	.307*	



	Sig. (2-tailed)	.589	.504	.022	.488	.705	.576	.401	.212	.972	.580	.003	.030
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Y1.12	Pearson Correlation	.250	-.052	.320*	.112	.170	.100	.212	-.096	-.064	-.039	.411**	.335*
	Sig. (2-tailed)	.080	.722	.023	.440	.238	.490	.140	.509	.658	.786	.003	.017
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
TY	Pearson Correlation	.681**	.471**	.357*	.778**	.454**	.664**	.494**	.477**	.516**	.332*	.307*	.335*
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.011	.000	.001	.000	.000	.000	.000	.019	.030	.017
	N	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliabelitas

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.723	12



**Lampiran 3. Uji Deskriptif
Variabel Kompetensi**

Statistics

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6	X1.7	X1.8	X1.9	X1.10
N Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean	3.2400	3.3400	3.1600	3.1200	3.1000	3.0400	3.5000	3.2600	3.2000	3.3200

X1.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	38	76.0	76.0	76.0
Sangat Setuju	12	24.0	24.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	33	66.0	66.0	66.0
Sangat Setuju	17	34.0	34.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	42	84.0	84.0	84.0
Sangat Setuju	8	16.0	16.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	



X1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	44	88.0	88.0	88.0
Sangat Setuju	6	12.0	12.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	45	90.0	90.0	90.0
Sangat Setuju	5	10.0	10.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	48	96.0	96.0	96.0
Sangat Setuju	2	4.0	4.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	25	50.0	50.0	50.0
Sangat Setuju	25	50.0	50.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	37	74.0	74.0	74.0
Sangat Setuju	13	26.0	26.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	40	80.0	80.0	80.0
	Sangat Setuju	10	20.0	20.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X1.10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	34	68.0	68.0	68.0
	Sangat Setuju	16	32.0	32.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Variabel Moral Reasoning**Statistics**

	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6	X2.7	X2.8	X2.9	X2.10	X2.11	X2.12
N Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean	3.5200	3.3800	3.0000	2.9800	2.8800	2.8800	3.0600	3.0000	2.9600	2.8600	3.3200	3.6400

X2.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	24	48.0	48.0	48.0
	Sangat Setuju	26	52.0	52.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	31	62.0	62.0	62.0
	Sangat Setuju	19	38.0	38.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	



X2.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	50	100.0	100.0	100.0

X2.4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	1	2.0	2.0	2.0
	Setuju	49	98.0	98.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	6	12.0	12.0	12.0
	Setuju	44	88.0	88.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	6	12.0	12.0	12.0
	Setuju	44	88.0	88.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	1	2.0	2.0	2.0
	Setuju	45	90.0	90.0	92.0
	Sangat Setuju	4	8.0	8.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	



X2.8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	50	100.0	100.0	100.0

X2.9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	2	4.0	4.0	4.0
	Setuju	48	96.0	96.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	8	16.0	16.0	16.0
	Setuju	41	82.0	82.0	98.0
	Sangat Setuju	1	2.0	2.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	1	2.0	2.0	2.0
	Setuju	32	64.0	64.0	66.0
	Sangat Setuju	17	34.0	34.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	1	2.0	2.0	2.0
	Setuju	16	32.0	32.0	34.0
	Sangat Setuju	33	66.0	66.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	



Variabel Anggaran Waktu Audit

Statistics

	M1 .1	M1 .2	M1 .3	M1 .4	M1 .5	M1 .6	M1 .7	M1 .8	M1 .9	M1 .10	M1 .11	M1 .12	M1 .13	M1 .14	M1 .15	M1 .16
Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean	3.3000	3.3000	3.1600	2.9600	3.1200	3.0000	3.0800	2.8400	3.0000	3.0400	2.8400	2.9600	3.7000	3.3000	3.3000	3.1600

M1.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	34	68.0	68.0	68.0
	Sangat Setuju	16	32.0	32.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	35	70.0	70.0	70.0
	Sangat Setuju	15	30.0	30.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	42	84.0	84.0	84.0
	Sangat Setuju	8	16.0	16.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent



Valid	Tidak Setuju	2	4.0	4.0	4.0
	Setuju	48	96.0	96.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	44	88.0	88.0	88.0
	Sangat Setuju	6	12.0	12.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	47	94.0	94.0	94.0
	Sangat Setuju	3	6.0	6.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	46	92.0	92.0	92.0
	Sangat Setuju	4	8.0	8.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	8	16.0	16.0	16.0
	Setuju	42	84.0	84.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

M1.9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	50	100.0	100.0	100.0



M1.10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	48	96.0	96.0	96.0
Sangat Setuju	2	4.0	4.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

M1.11

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Tidak Setuju	8	16.0	16.0	16.0
Setuju	42	84.0	84.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

M1.12

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Tidak Setuju	4	8.0	8.0	8.0
Setuju	44	88.0	88.0	96.0
Sangat Setuju	2	4.0	4.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

M1.13

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	15	30.0	30.0	30.0
Sangat Setuju	35	70.0	70.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

M1.14

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	33	66.0	66.0	66.0
Sangat Setuju	17	34.0	34.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	



M1.15

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	35	70.0	70.0	70.0
Sangat Setuju	15	30.0	30.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

M1.16

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	42	84.0	84.0	84.0
Sangat Setuju	8	16.0	16.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

Variabel Kualitas Audit

Statistics

	Y1. 1	Y1. 2	Y1. 3	Y1. 4	Y1. 5	Y1. 6	Y1. 7	Y1. 8	Y1. 9	Y1. 10	Y1. 11	Y1. 12
N Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean	3.4000	3.0600	2.9600	3.2600	3.1800	3.2800	3.1400	3.1800	3.1200	3.0600	3.1600	3.0400

Y1.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	30	60.0	60.0	60.0
Sangat Setuju	20	40.0	40.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

Y1.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	47	94.0	94.0	94.0
Sangat Setuju	3	6.0	6.0	100.0



Total	50	100.0	100.0
-------	----	-------	-------

Y1.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Tidak Setuju	4	8.0	8.0	8.0
Setuju	44	88.0	88.0	96.0
Sangat Setuju	2	4.0	4.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

Y1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	37	74.0	74.0	74.0
Sangat Setuju	13	26.0	26.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

Y1.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	41	82.0	82.0	82.0
Sangat Setuju	9	18.0	18.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

Y1.6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	36	72.0	72.0	72.0
Sangat Setuju	14	28.0	28.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

Y1.7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Setuju	43	86.0	86.0	86.0
Sangat Setuju	7	14.0	14.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	



Y1.8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	41	82.0	82.0	82.0
	Sangat Setuju	9	18.0	18.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Y1.9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	1	2.0	2.0	2.0
	Setuju	42	84.0	84.0	86.0
	Sangat Setuju	7	14.0	14.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Y1.10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	1	2.0	2.0	2.0
	Setuju	45	90.0	90.0	92.0
	Sangat Setuju	4	8.0	8.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Y1.11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Setuju	1	2.0	2.0	2.0
	Setuju	40	80.0	80.0	82.0
	Sangat Setuju	9	18.0	18.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	



Y1.12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Setuju	48	96.0	96.0	96.0
	Sangat Setuju	2	4.0	4.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	



Lampiran 4. Analisis Pengaruh Kompetensi dan Moral Reasoning Auditor Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.952 ^a	.906	.902	.05846

a. Predictors: (Constant), Moral Reasoning, Kompetensi

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.550	2	.775	226.752	.000 ^b
	Residual	.161	47	.003		
	Total	1.710	49			

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

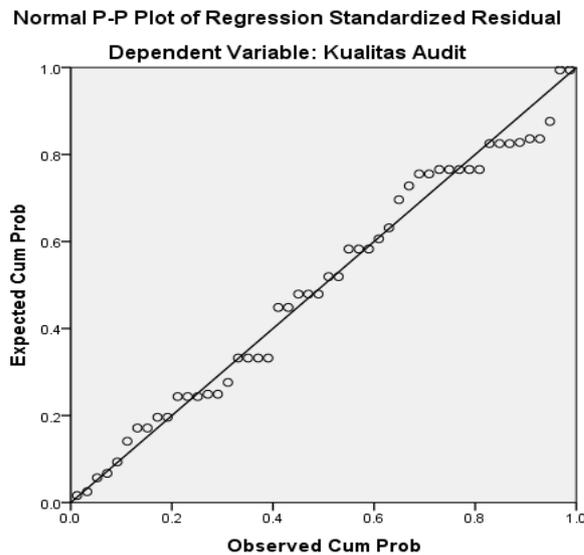
b. Predictors: (Constant), Moral Reasoning, Kompetensi

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.082	.170		-.484	.631		
	Kompetensi	.376	.074	.441	5.052	.000	.262	3.822
	Moral Reasoning	.648	.104	.545	6.242	.000	.262	3.822

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Asumsi Normalitas



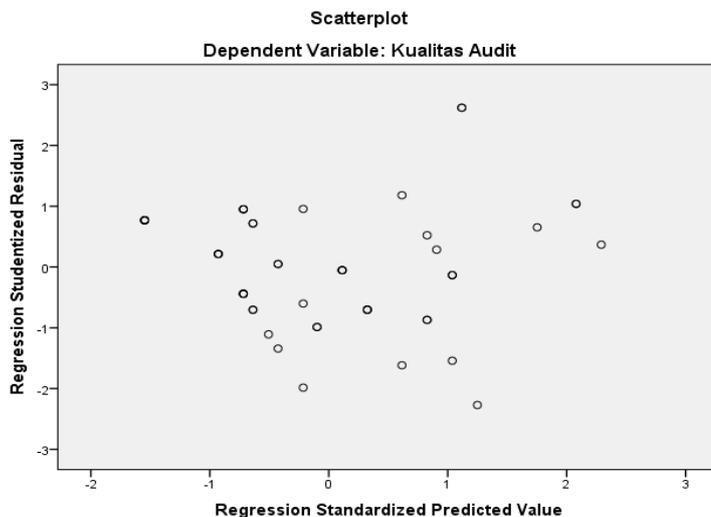
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		50
Normal Parameters ^{a,b}		
	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.05725356
Most Differences	Extreme Absolute	.099
	Positive	.099
	Negative	-.080
Test Statistic		.099
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.



Asumsi Heteroskedastisitas



Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.104	.099		-1.053	.298
	Kompetensi	.026	.043	.163	.592	.556
	Moral					
	Reasoning	.021	.060	.098	.355	.724

a. Dependent Variable: Abresidual1

Asumsi Multikolonieritas

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Kompetensi	.262	3.822
	Moral		
	Reasoning	.262	3.822

a. Dependent Variable: Kualitas Audit



Lampiran 5. Analisis Pengaruh Kompetensi, Moral Reasoning Auditor dan Anggaran Waktu Audit Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.959 ^a	.920	.915	.05460

a. Predictors: (Constant), Anggaran Waktu Audit, Kompetensi, Moral Reasoning

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.573	3	.524	175.883	.000 ^b
	Residual	.137	46	.003		
	Total	1.710	49			

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

b. Predictors: (Constant), Anggaran Waktu Audit, Kompetensi, Moral Reasoning

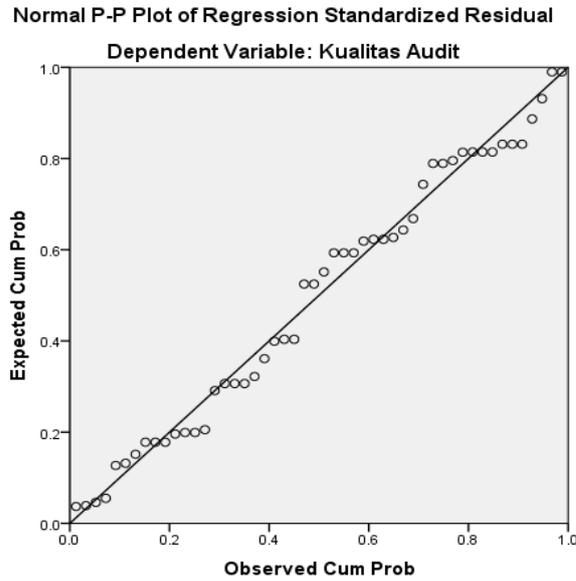
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.654	.258		-2.529	.015		
	Kompetensi	.310	.073	.364	4.229	.000	.235	4.256
	Moral Reasoning	.358	.142	.301	2.526	.015	.122	8.164
	Anggaran Waktu Audit	.538	.192	.334	2.805	.007	.123	8.136

a. Dependent Variable: Kualitas Audit



Asumsi Normalitas



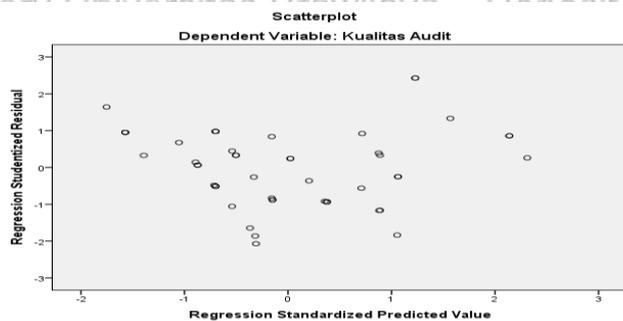
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

			Unstandardized Residual
N			50
Normal Parameters ^{a,b}			
	Mean		.0000000
	Std. Deviation		.05290701
Most Differences	Extreme	Absolute	.082
		Positive	.082
		Negative	-.077
Test Statistic			.082
Asymp. Sig. (2-tailed)			.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.



Asumsi Heteroskedastisitas



Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.050	.138		-.359	.721
	Kompetensi	.057	.039	.427	1.464	.150
	Moral Reasoning	-.105	.076	-.560	-1.386	.173
	Anggaran Waktu	.075	.103	.295	.732	.468
	Audit					

a. Dependent Variable: Abresidual2

Asumsi Multikolinieritas

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Kompetensi	.235	4.256
	Moral Reasoning	.122	8.164
	Anggaran Waktu	.123	8.136
	Audit		

Dependent Variabel: Kualitas Audit

Lampiran 6. Analisis Pengaruh Kompetensi, Moral Reasoning Auditor, Anggaran Waktu Audit dan Interaksi Kompetensi dengan Anggaran Waktu Audit Serta Interaksi Moral Reasoning Auditor dengan Anggaran Waktu Audit Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Inspektorat Kota Malang dan Kota Batu

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.982 ^a	.965	.961	.03689

a. Predictors: (Constant), Interaksi Moral dg Anggaran Waktu, Kompetensi, Anggaran Waktu Audit, Moral Reasoning, Interaksi Kompetensi dg Anggaran Waktu

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.651	5	.330	242.638	.000 ^b
	Residual	.060	44	.001		
	Total	1.710	49			

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

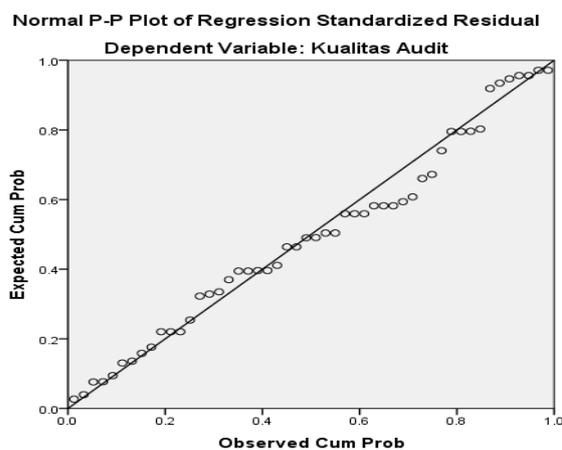
b. Predictors: (Constant), Interaksi Moral dg Anggaran Waktu, Kompetensi, Anggaran Waktu Audit, Moral Reasoning, Interaksi Kompetensi dg Anggaran Waktu



Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	15.905	2.351		6.764	.000		
Kompetensi Moral Reasoning	.555	1.184	.652	.469	.642	.000	2431.846
Anggaran Waktu Audit	-5.252	1.215	-4.423	4.323	.000	.001	1316.047
Interaksi Kompetensi dg Anggaran Waktu	-4.801	.758	-2.981	6.337	.000	.004	278.131
Interaksi Kompetensi dg Anggaran Waktu	-.123	.369	-.686	-.333	.741	.000	5334.778
Interaksi Moral dg Anggaran Waktu	1.852	.392	8.294	4.727	.000	.000	3870.443

Asumsi Normalitas

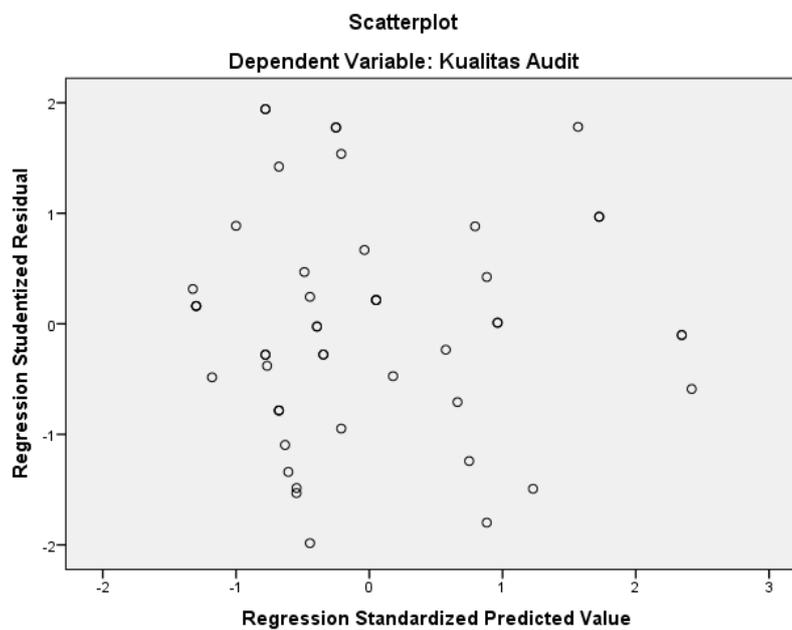


One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		50
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03495289
	Most Extreme Absolute Differences	.107
Test Statistic	Positive	.107
	Negative	-.070
	Asymp. Sig. (2-tailed)	.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.

Asumsi Heteroskedastisitas



Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-1.901	1.436		-1.324	.192
	Kompetensi	.883	.723	8.767	1.221	.229
	Moral Reasoning	-.235	.742	-1.674	-.317	.753
	Anggaran Waktu Audit	.562	.463	2.949	1.215	.231
	Interaksi Kompetensi dg Anggaran Waktu	-.273	.226	-12.886	-1.212	.232
	Interaksi Moral dg Anggaran Waktu	.084	.239	3.177	.351	.727

a. Dependent Variable: Abresidual3

Asumsi Multikolinieritas

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Kompetensi	.000	2431.846
	Moral Reasoning	.001	1316.047
	Anggaran Waktu Audit	.004	278.131
	Interaksi Kompetensi dg Anggaran Waktu	.000	5334.778
	Interaksi Moral dg Anggaran Waktu	.000	3870.443

a. Dependent Variable: Kualitas Audit