

Pengaruh *Moral Reasoning* Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Skeptisisme Profesional sebagai Variabel Pemoderasi

Celine Adya Liana, Pupung Purnamasari, Nopi Hernawati

Prodi Akuntansi, Universitas Islam Bandung

Jl. Tamansari No.1 Bandung 40116

celineadya.l@gmail.com, p_purnamasari@yahoo.co.id, nopi.hernawati@gmail.com

Abstract—This study aims to examine the effect of moral reasoning on audit quality with professional skepticism as a moderating variable. This research is a quantitative research with 44 respondents who are functional officials at the Regional Inspectorate of Bangka Belitung Islands Province who carry out inspection activities, collect audit evidence, and make audit reports, namely internal auditors and P2UPD. The data collection method in this research is primary data which is done by distributing online questionnaires to respondents. The final results of this study indicate that moral reasoning has a positive and significant effect on audit quality. This means that the better moral reasoning the auditor has, the better the quality of the audit will be. Data processing using regression analysis in this study shows that professional skepticism moderates the effect of moral reasoning on audit quality. This means that the effect of moral reasoning on audit quality can be strengthened by the presence of professional skepticism as a moderating variable.

Keywords—*Moral Reasoning, Audit Quality, Professional Skepticism*

Abstrak—Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit dengan skeptisisme profesional sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini merupakan penelitian bersifat kuantitatif, dilakukan dengan metode purposif sampling dengan sampel penelitian berjumlah 44 responden yang merupakan pejabat fungsional Inspektorat di Provinsi Kepulauan Bangka Belitung yang melakukan aktivitas pemeriksaan, pengumpulan bukti audit, dan membuat laporan audit, yaitu auditor internal dan P2UPD. Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner online dengan koordinasi oleh satu orang untuk pengumpulan datanya. Hasil akhir dari penelitian ini menunjukkan bahwa moral reasoning berpengaruh secara positif signifikan terhadap kualitas audit. Artinya semakin baik moral reasoning yang diterapkan oleh auditor, semakin baik juga kualitas audit yang akan dihasilkan. Pengolahan data yang telah dilakukan menggunakan analisis regresi pada penelitian ini menunjukkan bahwa skeptisisme profesional memperkuat pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit. Ini berarti dengan adanya skeptisisme profesional sebagai variabel pemoderasi maka pengaruh moral reasoning terhadap kualitas audit akan makin kuat.

Kata Kunci—*Moral Reasoning, Kualitas Audit, Skeptisisme Profesional*

I. PENDAHULUAN

Auditing merupakan kegiatan mengumpulkan dan menilai informasi melalui bukti atau dokumen yang dilakukan oleh kelompok atau tim yang berisikan orang-orang independen dan kompeten atau disebut sebagai auditor. Untuk dapat menjalankan tugasnya, auditor harus memiliki sertifikasi yang membuktikan bahwa ia adalah orang yang tepat dan berkompentensi sehingga hasil auditnya dapat dipercaya. Selain itu seorang auditor juga harus memiliki sikap kehati-hatian dan kritis dalam menilai kebenaran dari bukti-bukti yang telah didapatkan. Hal itu penting karena akan mempengaruhi pendapat yang nantinya dikeluarkan oleh auditor dan itu juga akan mempengaruhi kualitas audit yang didapatkan (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 1 tahun 2017).

Tenaga auditor internal di Indonesia masih sangat dibutuhkan saat ini. Martiono dan Poedjiyanto, pengurus Yayasan Pendidikan Internal Auditor (YPIA) pada 18 April 2018 mengatakan bahwa pemerintah butuh lebih dari 40.000 orang auditor internal, sedangkan saat ini hanya terdapat 10.800 auditor yang tersedia dalam pemerintahan. Dari 10.800 auditor tersebut, yang memiliki sertifikasi internasional jumlahnya kurang dari 1000 orang. Kebutuhan akan auditor internal di Indonesia saat ini meningkat. Selain jumlahnya sedikit, adanya kasus-kasus yang disebabkan oleh auditor internal menambah kurang dipercayanya kualitas audit yang telah dihasilkan oleh auditor. Pada 25 Oktober 2020 terdapat rekayasa hasil audit yang dilakukan oleh auditor inspektorat di Kabupaten Wajo dalam kasus indikasi korupsi atas dana desa Botto dimana Inspektorat Daerah mengatakan tidak menemukan kerugian negara, tetapi ketika Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) melakukan audit, hasil akhirnya mengatakan sebaliknya. Hal serupa juga terjadi pada 15 Mei 2019, dimana Jaksa penuntut umum Kejaksaan Negeri Poso menuntut pidana penjara 4 tahun dan 6 bulan kepada Auditor muda Inspektorat Kabupaten Poso, Rudi Martunus. Auditor tersebut dinyatakan sebagai pelaku tindak korupsi karena telah bekerja sama dengan Cristoverus Ntaba, yaitu Kadis Peternakan dan Kesehatan Hewan Kabupaten Poso dengan menyatakan tidak terdapat kerugian negara, tidak ada penyimpangan, serta sudah terealisasi 100 persen untuk kegiatan pembibitan dan perawatan peternakan sapi dan

kerbau pada Dinas Peternakan dan Kesehatan Hewan Poso tahun 2014. Padahal pada kenyataannya, Andi Suharto sebagai ahli dalam sidang perkara tindak pidana korupsi mengatakan bahwa Cristoverus Ntaba menyebabkan kerugian negara sebesar Rp. 396 juta. Selain itu Rudi Martunus ternyata tidak pernah melakukan pemeriksaan untuk laporan kegiatan tersebut, serta terdakwa tidak didasari adanya surat tugas melakukan pemeriksaan.

Berdasarkan fenomena yang terjadi di atas, penulis ingin mengetahui bagaimana keadaan yang terjadi pada Inspektorat daerah lainnya di Indonesia, yaitu Inspektorat di Provinsi Kepulauan Bangka Belitung yang belum terlalu banyak diteliti oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Tujuan khusus dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui :

1. Pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit,
2. Pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit,
3. Skeptisisme profesional memoderasi hubungan *moral reasoning* terhadap kualitas audit pada Auditor Inspektorat di Provinsi Kepulauan Bangka Belitung.

II. LANDASAN TEORI

Moral reasoning merupakan cara seseorang dalam menilai benar/ salah atau baik/ buruk untuk menghasilkan suatu keputusan etis (Alkam, 2013). *Moral reasoning* auditor pemerintah merupakan faktor penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas pada laporan keuangan pemerintahan. Jika auditor melakukan pemeriksaan yang sesuai dengan standar etika, kualitas audit yang dihasilkan juga akan menjadi lebih baik (Syarhayuti, 2016). Pernyataan ini didukung oleh penelitian Khadilah dkk, 2015 yang mengatakan etika auditor memiliki pengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit.

Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 12 tahun 2012 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern menjelaskan bahwa *moral reasoning* seorang auditor dapat diukur melalui:

1. Integritas, yang terdiri dari:
 - Jujur
 - Berani
 - Bijaksana
 - Bertanggung jawab.
2. Obyektivitas
 - Auditor tidak berpihak secara profesional saat mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/ informasi auditi,
 - Auditor menilai secara objektif dan tidak terpengaruh oleh orang lain.
3. Kerahasiaan
 - Auditor menghormati informasi yang diterima dari auditi,

- Auditor tidak mempublikasikan informasi tanpa adanya perintah.
4. Kompetensi, auditor harus memiliki
 - Wawasan,
 - Keahlian,
 - Pengalaman, dan
 - Keterampilan dalam melakukan pemeriksaan.

Kualitas audit merupakan kemungkinan auditor dalam menemukan serta melaporkan suatu salah saji material yang terdapat pada laporan keuangan auditi (Watkins et al, 2004). Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) No. 1 tahun 2017 mengenai standar pemeriksaan keuangan negara memaparkan kualitas audit dapat diukur dari :

1. Kode etik
Auditor harus mematuhi norma-norma dalam melakukan pemeriksaan.
2. Pengendalian mutu, mencakup :
 - Kegiatan supervisi,
 - Review berjenjang,
 - Pemantauan, dan
 - Memberikan konsultasi selama proses pemeriksaan.
3. Manajemen dan keahlian tim Pemeriksa
 - Auditor harus mengerti standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku,
 - Auditor harus memiliki pengalaman dan mampu mempraktikkan suatu pertimbangan profesional.
4. Risiko pemeriksaan
 - Mewaspada
 - Menyadari
 - Mempertimbangkan,
 - Mengelola risiko pemeriksaan.
5. Dokumentasi pemeriksaan
 - Pengumpulan bukti audit yang cukup dan tepat,
 - Penyusunan bukti pemeriksaan secara tepat waktu.

Skeptisisme profesional adalah suatu sikap yang mencakup *questioning mind*, waspada situasi yang mungkin menunjukkan bahwa pernyataan tersebut mungkin salah karena kecurangan atau kesalahan, dan mengevaluasi bukti audit secara ketat (Elder, Beasley, dan Arens 2015 : 41). Penerapan skeptisisme profesional dilakukan untuk meningkatkan keefektifan prosedur audit dan juga untuk mengurangi kemungkinan auditor saat memilih prosedur pemeriksaan yang salah, atau salah dalam menafsirkan hasil audit. (SA 240 dan SA 500). Handayani dan Merkusiwati (2015) menyebutkan dalam penelitiannya bahwa variabel skeptisisme profesional auditor berdampak positif terhadap kualitas audit.

Sebagaimana dikemukakan oleh Elder, Beasley, dan Arens (2015:172) bahwa penilaian skeptisisme profesional seorang auditor bisa diketahui melalui :

1. *Questioning mindset*, yaitu disposisi untuk menyelidiki sejumlah hal yang dirasa meragukan,
2. Penundaan keputusan (*Suspension of Judgement*), yaitu menunda pengambilan keputusan hingga bukti yang tepat diperoleh,
3. Pencarian pengetahuan, yaitu keinginan menyelidiki lebih lanjut untuk konfirmasi,
4. Pemahaman interpersonal, yaitu ide dan motivasi orang dapat membuat orang memberikan informasi yang bias atau menyesatkan,
5. Otonomi, yaitu pengarahan diri sendiri (*self-direction*), membuat keputusan atas hasil pemikiran sendiri dan bukti yang telah didapatkan
6. *Self-esteem* atau percaya diri dalam menghadapi pendapat orang lain.

III. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Regresi Linear Sederhana

Hasil perhitungan menggunakan aplikasi SPSS untuk analisis regresi linear *moral reasoning* berpengaruh terhadap kualitas audit adalah sebagai berikut:

TABEL 1. HASIL REGRESI LINEAR SEDERHANA DENGAN MORAL REASONING SEBAGAI PENGUKUR KUALITAS AUDIT

	B	Std. Error	t	Sig.
<i>Moral reasoning</i>	,652	,164	3,970	,000

Sumber : Hasil Olah Data primer 2020

Persamaan regresi linear sederhana yang didapatkan dari tabel di atas, yaitu:

$$KA = 0,652 + 0,164 (MR)$$

1. Jika MR dianggap 0 maka besarnya variabel kualitas audit adalah 0,652 satuan. Koefisien regresi *moral reasoning* menyatakan bahwa setiap penambahan satu nilai pada MR akan memberikan kenaikan pada KA sebesar 0,164. Karena bertanda positif, maka dapat disimpulkan bahwa *moral reasoning* memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit.
2. Pada tabel hasil analisis di atas juga terdapat t hitung sebesar 3,970 sedangkan t tabel untuk n=44 dan k=2 adalah 2,01808. Dengan nilai signifikan 0,000, dan t hitung > t tabel, yang artinya *moral reasoning* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

TABEL 2. HASIL REGRESI LINEAR SEDERHANA DENGAN SKEPTISISME PROFESIONAL SEBAGAI PENGUKUR KUALITAS AUDIT

	B	Std. Error	t	Sig.
Skeptisisme Profesional	1,397	,255	5,478	,000

Sumber : Hasil olah data primer 2020

Persamaan regresi linear sederhana yang didapatkan dari tabel di atas, yaitu:

$$KA = 1,397 + 0,255 SP$$

1. Jika SP dianggap 0, maka besarnya variabel kualitas audit adalah 1,397 satuan. Koefisien regresi skeptisisme profesional menyatakan bahwa setiap penambahan satu nilai pada SP akan memberikan kenaikan pada KA sebesar 0,255. Karena bertanda positif artinya skeptisisme profesional memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit.
2. Tabel hasil analisis di atas juga terdapat t hitung 5,478, dan t tabel untuk n=44 dan k=2 adalah 2,01808. Dengan signifikansi 0,000 dan t hitung > t tabel yang artinya skeptisisme profesional berpengaruh besar terhadap kualitas audit.

B. Uji Koefisiensi Determinan (R²)

Uji koefisiensi determinan ini bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kontribusi variabel *moral reasoning* terhadap variabel kualitas audit serta variabel skeptisisme profesional terhadap variabel kualitas audit. Berikut merupakan hasil perhitungannya:

TABEL 3. HASIL UJI KOEFISIENSI DETERMINAN DENGAN MORAL REASONING SEBAGAI PENGUKUR KUALITAS AUDIT

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,522 ^a	,273	,256	8,864

a. Predictors: (Constant), Moral Reasoning

Sumber : Hasil olah data primer 2020

Nilai koefisien determinasi (R²) dalam tabel di atas adalah 0,273 atau 27,3%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa *moral reasoning* mempengaruhi kualitas audit hanya sebesar 27,3%, sisanya dipengaruhi faktor lain yang tidak dihitung pada penelitian ini.

TABEL 4. HASIL UJI KOEFISIENSI DETERMINAN DENGAN SKEPTISISME PROFESIONAL SEBAGAI PENGUKUR KUALITAS AUDIT

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,646 ^a	,417	,403	7,939

a. Predictors: (Constant), Skeptisisme Profesional

Sumber : Hasil olah data primer 2020

Nilai R square (R^2) pada tabel di atas adalah 0,417 atau sebesar 41,7%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa *moral reasoning* mempengaruhi kualitas audit hanya sebesar 41,7%, sisanya dipengaruhi faktor lain yang tidak dihitung pada penelitian ini.

TABEL 5. HASIL UJI REGRESI BERGANDA

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,725 ^a	,525	,489	7,341

a. Predictors: (Constant), Moral Reasoning*Skeptisisme Profesional, Moral Reasoning, Skeptisisme Profesional

Sumber : Hasil olah data primer 2020

Nilai R square (R^2) pada tabel di atas adalah 0,525 atau sebesar 52,5%. Sedangkan pada tabel hasil uji koefisiensi dengan *moral reasoning* sebagai pengukur kualitas audit (Tabel 3) didapatkan nilai koefisien determinasi (R^2) adalah 0,273 atau sebesar 27,3%. Terlihat nilai R^2 yang dihasilkan pada saat ada skeptisisme profesional sebagai variabel pemoderasi meningkat, dari 27,3% menjadi 52,5%. Maka dari itu dapat dikatakan bahwa skeptisisme profesional sebagai variabel pemoderasi dapat memperkuat atau meningkatkan pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit.

C. Uji Regresi Berganda dengan Variabel Moderating

Penelitian ini diduga dengan adanya skeptisisme profesional, maka pengaruh *moral reasoning* terhadap kualitas audit akan menjadi makin kuat. Perhitungan pada uji regresi ini menggunakan metode *Moderated regression Analysis* (MRA). Untuk membuktikan dugaan tersebut, maka data harus dianalisis terlebih dahulu menggunakan aplikasi SPSS dengan beberapa metode berikut:

TABEL 6. HASIL UJI REGRESI BERGANDA

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	107,774	55,088		1,956	,057
Moral Reasoning	2,325	,961	1,862	2,419	,020
Skeptisisme Profesional	6,058	2,379	2,799	2,546	,015
Moral Reasoning*Skeptisisme Profesional	-,085	,041	-3,371	-2,094	,043

a. Dependent Variable: Kualitas Audit
 Sumber : Hasil olah data primer 2020

Persamaan regresi berganda dengan variabel pemoderasi yang didapatkan dari tabel di atas, yaitu:

$$KA = 107,774 + 2,325 (MR) + 6,058 (SP) + 0,085(MR \times SP) + e$$

Persamaan di atas merupakan persamaan yang bertanda positif yang berarti setiap kenaikan memiliki pengaruh yang negatif secara signifikan antara skeptisisme profesional dengan *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Dengan ini, dapat disimpulkan bahwa hipotesis “skeptisisme profesional memoderasi pengaruh *moral reasoning* auditor terhadap kualitas audit” diterima

IV. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian pada Inspektorat di Provinsi Kepulauan Bangka Belitung, kesimpulan yang didapatkan adalah sebagai berikut :

Moral reasoning berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit,

Skeptisisme profesional berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit,

Skeptisisme profesional mempengaruhi hubungan *moral reasoning* terhadap kualitas audit. Skeptisisme profesional dipercaya dapat memperkuat hubungan antara *moral reasoning* terhadap kualitas audit.

V. SARAN

Saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil penelitian adalah :

1. Pada peneliti selanjutnya diharapkan menambah sampel penelitian sehingga dapat mengukur kekuatan hubungan antar variabel moral reasoning dan variabel kualitas audit.
2. Pada penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan metode lain dalam pengumpulan data, seperti wawancara supaya data yang diperoleh bisa menggambarkan keadaan yang lebih relevan.
3. Pada peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengukur moral reasoning auditor khususnya pada dimensi kompetensi dengan indikator pengalaman bekerja, mengukur kualitas audit pada dimensi pengendalian mutu dengan indikator supervisi, serta mengukur skeptisisme profesional pada indikator pencarian pengetahuan, karena dalam penelitian ini pada indikator-indikator tersebut didapatkan skor jawaban terendah.

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Peraturan0Badan Pemeriksa0Keuangan Republik Indonesia No. 10Tahun 2017 tentang standar pemeriksaan0Keuangan negara
- [2] Martiono dan Poedjiyanto. 2018. Auditor0Internal Pemerintah Kurang, Anggaran0Negara Rawan Bocor, tersedia di <https://www.gatra.com/detail/news/317946-Auditor-Internal-Pemerintah-Kurang-Anggaran-Negara-Rawan-Bocor> [5/11/2019]
- [3] Reza Pahlevi. 2020. Polisi Diminta0Periksa Auditor0Inspektorat dalam0Kasus Korupsi0Desa Botto, tersedia di <https://makassar.sindoneews.com/read/208078/713/polisi-diminta-periksa-auditor-inspektorat-dalam-kasus-korupsi-desa-botto-1603613422> [18/11/2020]
- [4] Ikram. 2019. Auditor Inspektorat Poso Ini Dituntut 4 Tahun dan 6 Bulan Penjara, Tersedia di <https://kumparan.com/paluposo/auditor-inspektorat-poso-ini-dituntut-4-tahun-dan-6-bulan-penjara-1r5Jy1kW5Rc/full> [10/01/2021]
- [5] Alkam,0Rahayu. 2013. Pengaruh Moral0Reasoning Auditor Pemerintahan Terhadap Kualitas Audit. Skripsi, Makassar: Fakultas Akuntansi Universitas Hasanuddin.
- [6] Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 12 tahun 2012 Tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah
- [7] Watkins, A.L. et al. 2004. "Audit Quality: A synthesis of Theory and Empirical Evidence". *Journal of Accounting0Literature*. 23
- [8] Alvin A.0Arens, Randal J Elder, Mark0S. Beasley. 2012. *Auditing & Jasa Assurance0Pendekatan Terintegrasi.0*Jakarta: Penerbit Erlangga
- [9] Syarhayuti.002016.0Pengaruh00Moral0Reasoning, Skeptisme Profesional, dan Kecerdasan Spiritual terhadap kualitas audit Pemerintah dengan Pengalaman Kerja Auditor sebagai Variabel Moderating. Skripsi. Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar.
- [10] Khadilah,00Risma Rizqia; Purnamasari,00Pupung; Gunawan, Hendra. 2015. Pengaruh Time Budget Pressure, Pengalaman Auditor, Etika Auditor, dan Kompleksitas Audit Terhadap Kualitas Audit. *Prosiding Akuntansi*; Vol 1, No 1. Bandung.
- [11] IAPI. Skeptisisme Profesional dalam Suatu Audit Atas laporan Keuangan. Tersedia pada <http://iapi.or.id/iapi/detail/156>