

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI DAN PERILAKU
DISFUNGSIONAL AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DI MODERASI
OLEH RELIGIUSITAS**
(Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Jakarta Selatan)

Putri Tianingsih¹, Siti Hamidah Rustiana², Haris Sarwoko³
Universitas Muhammadiyah Jakarta
corresponding: tianingsihputri@gmail.com

CHRONICLE	ABSTRACT
<p><i>Article History:</i> <i>Received : January 5th, 2022</i> <i>Revised : January 22nd, 2022</i> <i>Accepted : March 22nd, 2022</i></p> <p><i>Keywords :</i> <i>Competence, Independence,</i> <i>Auditor Dysfunctional</i> <i>Behavior, Religiosity</i></p>	<p><i>This study aims to determine "The Effect of Auditor's Competence, Independence and Dysfunctional Behavior on Audit Quality in Moderation by Religiosity" (Empirical Study of Public Accounting Firms in South Jakarta). The type of research used is quantitative research with primary data sources. The population in this study is a public accounting firm in the South Jakarta area and the sample in this study are auditors who work at public accounting firms in the South Jakarta area. The number of samples in this study were 103 auditors. Quantitative data analysis was performed using the Partial Least Square (SEM-PLS) technique which was processed through the WarpPls 7.0 software. Based on the research results and the results of hypothesis testing, it shows that 1) competence has a positive and significant effect on audit quality, 2) independence has a positive and significant effect on audit quality, 3) dysfunctional behavior has a positive but insignificant effect on audit quality, 4) religiosity does not have a moderate effect competence on audit quality, 5) religiosity is not able to moderate the effect of independence on audit quality, 6) religiosity is not able to moderate the effect of auditor dysfunctional behavior on audit quality</i></p>

I. Latar Belakang

Beberapa tahun terakhir permasalahan rendahnya kualitas audit menjadi sorotan masyarakat dengan adanya keterlibatan akuntan publik didalamnya yang seharusnya memperhatikan kualitas audit (Damayanti & Priyadi, 2020). Bahkan saat ini ditengah pandemi COVID-19 kualitas audit bergantung pada bentuk dan sumber bukti. Dengan demikian, strategi bekerja dari rumah akan mempengaruhi efisiensi dan keandalan bukti audit dan akibatnya dapat memengaruhi kualitas audit (Albitar, et all, 2020). Sehingga krisis saat ini dan kasus yang pernah melibatkan auditor di KAP ternama beberapa tahun terakhir tidak menutup kemungkinan pengauditan laporan keuangannya dengan hasil audit memberikan opini berdasarkan data yang tidak sama dan lalai dalam melaksanakan tugasnya untuk memperoleh bukti audit (Kusuma & Arini, 2020).

Seperti kasus Enron dengan KAP Arthur Andersen, karena lemahnya independensi KAP Arthur Andersen berdampak pada kualitas audit yang buruk dan memicu kebangkrutan Enron (Octavia & Widodo, 2015; Mutiara, 2018). Adanya kasus perusahaan yang jatuh seringkali dikaitkan dengan terjadinya kegagalan auditor. Kasus lain yang terjadi dikenakannya sanksi salah satu mitra Ernst & Young di Indonesia yakni KAP Purwantono, Suherman dan Surja oleh PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board) yang pada hasil audit tersebut memberikan opini berdasarkan data yang tidak sama dan dua mitra lainnya lalai dalam melaksanakan tugasnya untuk memperoleh bukti audit (Wujarso & Saprudin, 2020).

Selanjutnya kasus yang terjadi di PT Garuda Indonesia (Persero) pada tahun 2018 yang memperoleh sanksi dari Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK). Laporan tersebut diaudit auditor bernama Kasner yang bekerja di KAP Tanubatra, Sutanto, Fahmi,

Bambang dan Rekan. Kantor akuntan yang melakukan pengauditan pada laporan keuangan tersebut dikenakan peringatan tertulis dan kewajiban dalam menjalankan pembenahan pada sistem pengendalian mutunya (Raharjo & Praptoyo, 2020).

Selain itu, kasus lain juga menimpa akuntan publik mengenai kualitas audit yang dapat dihasilkan ialah terungkap di balik krisisnya keuangan PT Asuransi Jiwasraya sehingga menunjukkan betapa buruknya pengawasan atau pengendalian di sektor jasa keuangan (Huda & Pardistya, 2017). Kasus sepadan terjadi juga di sektor keuangan lain yaitu kasus perusahaan multifinance PT. Sunprima Nusantara Pembiayaan (Rosdiana & Putri, 2019).

Tidak hanya kasus yang melibatkan KAP ternama saja, tetapi kasus serupa terjadi juga oleh akuntan publik di daerah seperti KAP yang diketahui indikasi permasalahannya memiliki hubungan dengan klien dalam bentuk jasa non audit (Burhanudin & Rahmawati, 2017). Berdasarkan kejadian kasus pada akuntan publik tersebut mempengaruhi persepsi masyarakat, dalam hal ini kualitas audit menjadi fokus peneliti karena adanya pelanggaran yang dilakukan oleh Akuntan Publik yang berdampak atas sejumlah Kantor Akuntan Publik yang mengakibatkan pembekuan izin oleh Kementerian Keuangan. Dengan demikian, untukantisipasi skandal permasalahan yang dilakukan agar menghasilkan kualitas audit, maka auditor bertindak sesuai standar auditing yang telah ditetapkan dan melaporkan hasil auditnya menurut kecukupan bukti yang ada kepada pihak yang mempunyai kepentingan saat menjalankan audit (Falatah & Sukirno, 2018).

Kompetensi, independensi dan perilaku disfungsional audit yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan pembentukan sikap (Surya & Dewi, 2019). Karena sebagai auditor bertanggung jawab atas kepercayaan yang diberikan oleh pengguna laporan keuangan, sehingga perlunya auditor memastikan bahwa laporan auditnya berkualitas supaya kondisi perilaku disfungsional tidak terjadi begitu saja dan kompetensi yang dimiliki auditor juga dapat mempertahankan independensinya, maka dengan relevansi religiusitas mengetahui, merasakan, dan melaksanakan aturan agama yang dimiliki auditor diharapkan mampu untuk mengendalikan diri untuk terhindar dari perilaku disfungsional (Kusumo, et all, 2019; Fitri, et all, 2019).

Dari variabel yang dipilih, peneliti menemukan hasil penelitian yang tidak konsisten terkait dengan kompetensi, independensi, dan perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian latar belakang masalah diatas, peneliti tertarik hendak melakukan penelitian dengan menggabungkan beberapa variabel yang berbeda dari peneliti sebelumnya dan perbedaan hasil analisis yang pernah dilakukan oleh peneliti terdahulu dengan merujuk pada penelitian (Nainggolan, dkk, 2019) yang menggunakan variabel kompetensi, independensi, religiusitas terhadap kualitas audit di Inspektorat Jenderal Kemendikbud, sedangkan penelitian ini menambahkan variabel perilaku disfungsional dan variabel religiusitas sebagai variabel moderasi dengan merujuk penelitian (Octavia, 2019) serta mengambil sampel auditor yang bekerja di KAP Wilayah Jakarta Selatan.

Berdasarkan latar belakang permasalahan tersebut diatas, maka peneliti tertarik untuk mengkaji lebih dalam dapat memberikan manfaat baik secara teoritis maupun praktis kepada berbagai pihak yaitu: dapat memberikan wawasan teoritis dan pengembangan referensi terkait kompetensi, independensi, perilaku disfungsional auditor, kualitas audit dan religiusitas terutama sebagai variabel moderasi. Dapat digunakan juga sebagai alat praktik analisis audit sehingga dapat meningkatkan kualitas jasa yang diberikan kepada klien.

II. Tinjauan Pustaka

2.1 Kajian Teori

Teori atribusi (attribution theory) dipelopori oleh Fritz Heider, (Baron & Byrne, 1984 dalam Giovani & Rosyada, 2019) yang menurutnya perilaku manusia itu dapat disebabkan oleh faktor internal dan faktor eksternal. Sehingga teori ini ingin menjelaskan tentang perilaku seseorang (Haryanto, 2017). Alasan peneliti mengenakan teori atribusi karena peneliti akan melakukan penelitian terkait faktor yang mempengaruhi auditor terhadap kualitas audit, terutama pada karakteristik auditor pribadi itu sendiri.

TRA (Theory Of Reasoned Action) dibangun oleh Icek Ajzen dan Martin Fishbein di tahun 1980. Teori ini menghubungkan antara keyakinan, sikap, kehendak dan perilaku. TRA menjelaskan bahwa terwujudnya perilaku disebabkan oleh adanya minat individual atau yang disebut juga dengan keinginan individual untuk mewujudkan perilaku. Teori ini mendukung terjadinya kualitas audit, dimana kompetensi, independensi, perilaku disfungsi auditor dan religiusitas adalah sebuah sikap yang sangat diperlukan dalam menjalankan tugasnya.

2.2 Kompetensi

Ditemukan banyak definisi kompetensi diantaranya Menurut Shermon (2004:11) kompetensi adalah: “a competency is an underlying of a person, which enables him deliver superior performance in given a job”. Sedangkan menurut Palan (2007) menjelaskan yang dimaksud dengan kompetensi adalah: “competency refers to underlying behavioural characteristics that describe motives, traits, self concept, values, knowledge or skills that superior performance brings to the workplace. Dari definisi yang disampaikan keduanya memiliki kesesuaian makna bahwa kompetensi merujuk pada karakteristik yang melekat terhadap seseorang yang berkinerja unggul di tempat kerja. Dimana karakteristik tersebut sebagai dasar membentuk perilaku yang menggambarkan motif, ciri khas, konsep diri, nilai-nilai, pengetahuan bahkan keahlian. Menurut Rai (2008:63) agar berhasil saat melakukan audit, kompetensi yang dimiliki auditor berupa tiga unsur utama yaitu: mencakup mutu personal, pengetahuan auditor, dan keahlian khusus.

2.3 Independensi

Independensi diatur dalam SA 220 yang mengharuskan auditor bersikap independen. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen. Menurut Tugiman (2006:20) independensi adalah memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka hal mana sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagai mana mestinya. Sedangkan, menurut Mulyadi (2013:26) independensi dapat diartikan yaitu sikap mental yang bebas dipengaruhi, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Dengan kata lain, independensi auditor harus menjamin bahwa dirinya hanya memberikan penilaian berdasarkan bukti audit dan tidak berdasarkan asumsi pribadi atau tekanan pihak lain serta dituntut berani mengungkapkan tindakan korupsi apabila ditemukan. Menurut Agoes (2012:34-35) Sikap mental independensi tersebut meliputi independen dalam fakta, penampilan, dan pikiran.

2.4 Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional auditor adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor saat pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung (Arrens, 2008:43). Dengan demikian, perilaku

disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang dari seorang auditor pada bentuk memanipulasi kecurangan atau penyimpangan atas standar audit. Menurut (Putri, dkk, 2019; Wicaksono & Mispriyanti, 2019) variabel perilaku disfungsional auditor dapat diukur dengan menggunakan dimensi dan indikator, antara lain 1) Premature Sign Off, 2) Altering Or Replacing Procedures, 3) Underreporting Of Time.

2.5 Kualitas Audit

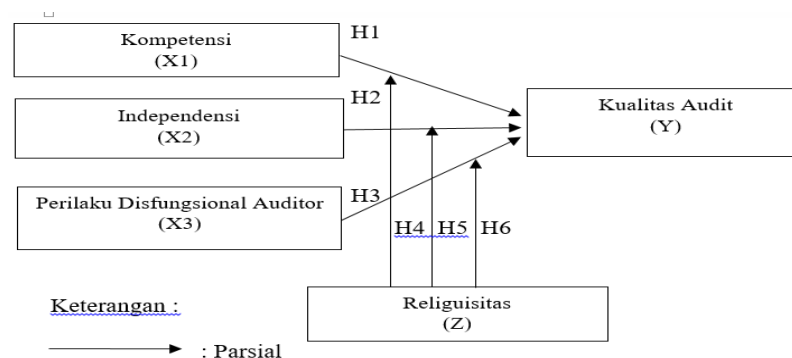
Kualitas audit menjadi hal yang penting saat menjadi auditor dalam menghasilkan laporan audit. Terkait definisi dari kualitas audit banyak sekali yang mendefinisikannya, yang sering kita jumpai yaitu dari De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit seperti probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Bastian (2014:270) mengemukakan definisi kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan apakah kualitas aktivitas dan pencapaian hasil sesuai dengan rencana yang sudah dirancang sambil dapat dilaksanakan secara efektif dalam pencapaian tujuan. kualitas audit dapat ditentukan oleh 5 (lima) kerangka elemen-elemen, yaitu input (inputs), proses (process), output (outputs), interaksi utama dalam rantai pasokan pelaporan keuangan (key interaction within the financial reporting supply chain), dan faktor kontekstual (IAASB, 2018:10).

2.6 Religiusitas

Jalaludin (2010:257) mendefinisikan bahwa religiusitas sebagai sikap keagamaan yaitu suatu keadaan yang ada dalam diri individu yang mendorongnya untuk bertingkah laku sesuai dengan kadar ketaatannya terhadap agama. Berbeda pula menurut (Hutahean & Hasnawati, 2015) religiusitas menggambarkan landasan yang dimiliki seseorang dalam berkomitmen pada ajaran agama yang dianut dalam hal berperilaku sebagai individu, bertindak, bersikap, dan bertanggung jawab atas segala perbuatannya. Oleh sebab itu, religiusitas dijadikan sebagai tingkat pengetahuan seseorang terhadap agama dan tingkat komitmen terhadap agama yang dianutnya. Dengan memiliki dan memegang teguh ajaran agama yang diyakini dapat memiliki kendali diri (self control) yang kuat. Sehingga religiusitas dapat membentuk sikap dan perilaku seseorang (Aisah, dkk, 2020; Fatimah, dkk 2020).

2.7 Kerangka Berfikir

Berdasarkan teori diatas berikut kerangka berpikir penelitian ini.



III. Metode Penelitian

Desain penelitian ini menggunakan penelitian kuantitatif yang menghasilkan penemuan hasil menggunakan prosedur dan pengujian statistika serta teori sebagai pegangan untuk menyusun rumusan masalah, hipotesis, variabel penelitian berdasarkan fungsi dan adanya definisi operasional (Sujarweni, 2015:39; Sarmanu, 2017:6). Untuk

jenis penelitian ini termasuk kedalam penelitian deskriptif (descriptive research) yang bertujuan menggambarkan secara jelas dan terinci mengenai aspek-aspek yang relevan dari sebuah fenomena. Dan metode yang dipakai untuk pengumpulan data melalui cara memberikan atau membagikan kuisioner pada responden, serta penelitian ini bersifat survei lapangan (field research).

Untuk Skala yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala likert dengan memakai data primer sebagai bahan selama penelitian berupa kuesioner. Untuk populasinya adalah auditor eksternal yang bekerja pada KAP (Kantor Akuntan Publik) di wilayah Jakarta Selatan. Peneliti tertarik untuk memilih populasi penelitian di wilayah Jakarta Selatan karena Jakarta Selatan merupakan pusat bisnis ibu kota yang didukung dengan akses transportasi yang mudah dan memiliki jumlah Kantor Akuntan Publik lebih banyak dibandingkan wilayah Jakarta Timur, Jakarta Pusat, Jakarta Barat dan Jakarta Utara. Selain itu wilayah Jakarta Selatan memiliki industri yang cukup berkembang sehingga industri tersebut membutuhkan jasa akuntan untuk mengaudit. Hal tersebut juga didasarkan atas pemberitahuan temuan kasus yang melibatkan KAP di wilayah Jakarta Selatan terkait kelalaian, kecurangan auditor sehingga mempengaruhi hasil auditnya. Untuk tingkat religiusitas untuk wilayah KAP Jakarta Selatan menjadi ketertarikan peneliti untuk mengetahui nilai-nilai yang dimiliki auditor selain dari segi praktis berupa kompetensi, independensi ada nilai religius dalam diri auditor. Kuisioner yang terkumpul 94 kuisioner berupa hardcopy dan via google form terisi 9 responden, sehingga totalnya 103 kuisioner. Untuk pengolahan data peneliti menggunakan teknik analisis data pemodelan persamaan struktural (SEM), dengan pendekatan WarpPLS (Partial Least Square) Versi 7.0.

IV. Hasil Penelitian

Analisis Data

Pengujian dilakukan dengan tiga uji yaitu :

- a. Pengujian Outer Model digunakan untuk menguji validitas dan reliabilitas instrumen penelitian
 - 1) Uji validitas
 - a) Validitas Konvergen : Hasil uji ini menunjukkan ada indikator yang memiliki nilai uji dibawah 0.30 sehingga dilakukan eliminasi
 - b) Validitas Diskriminan

Tabel 1 Hasil Pengujian Validitas Diskriminan Correlation among laten variables with sq. rts. of AVEs

Variabel	X1	X2	X3	Y	Z	Z*X1	Z*X2	Z*X3
Kompetensi (X1)	0.682	0.644	0.425	0.642	0.446			
Independensi (X2)	0.644	0.682	0.363	0.642	0.493			
Perilaku Disfungsional (X3)	0.425	0.363	0.685	0.352	0.222			
Kualitas Audit (Y)	0.642	0.642	0.352	0.675	0.547			
Religiusitas (Z)	0.446	0.493	0.222	0.547	0.681			
Z*X1						1.000		
Z*X2							1.000	
Z*X3								1.000

hasil pengujian validitas diskriminan di atas dapat dijelaskan bahwa, untuk hasil variabel kompetensi (X1) memiliki akar AVE 0.682, korelasi dengan variabel lain 0.644, 0.425, 0.642, dan 0.446 sehingga variabel X1 memenuhi validitas diskriminan. Variabel independensi (X2) memiliki akar AVE 0.682, korelasi dengan variabel lain 0.363, 0.642 dan 0.493 sehingga variabel X2 memenuhi validitas diskriminan. Variabel perilaku disfungsi (X3) memiliki akar AVE 0.685, korelasi dengan variabel lain 0.352 dan 0.222 sehingga variabel X3 memenuhi validitas diskriminan. Variabel kualitas audit (Y) memiliki akar AVE 0.675, korelasi dengan variabel lain 0.547 sehingga variabel Y memenuhi validitas diskriminan. Dan untuk variabel religiusitas (Z) memiliki akar AVE 0.681, tidak memiliki korelasi dengan variabel lain sehingga variabel Z memenuhi validitas diskriminan.

2) Uji Reliabilitas

Suatu variabel dikatakan valid jika memenuhi syarat minimum dengan kriteria reliabilitas dapat dilihat dari nilai composite reliability coefficient dan cronbach's alpha coefficient dari masing masing konstruk. Composite reliability coefficient terpenuhi jika lebih besar dari 0.70 sedangkan cronbach's alpha coefficient terpenuhi jika lebih besar dari 0.60 (Solimun dkk, 2017).

Tabel 2. Hasil Pengujian Composite Reliability

No	Variabel	Composite Reliability Coefficient	Cronbach's Alpha Coefficient	Hasil
1.	Kompetensi (X ₁)	0.917	0.901	Reliabel
2.	Independensi (X ₂)	0.923	0.909	Reliabel
3.	Perilaku Disfungsional (X ₃)	0.903	0.878	Reliabel
4.	Kualitas Audit (Y)	0.907	0.887	Reliabel
5.	Regiulitas (Z)	0.928	0.917	Reliabel

Dari tabel diatas diketahui bahwa seluruh variabel reliabel karena telah memenuhi Cronbach's alpha coefficient diatas 0.60. Sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel reliabel dan telah memenuhi composite reability coefficient dan Cronbach's alpha coefficient.

Pengujian Inner Model : Dilakukan sebelum melakukan uji interpretasi pengujian hipotesis yang seharusnya memiliki Goodness Of Fit yang baik. Hasil pengujian inner model dapat tercermin dari tiga tahapan, yaitu : (1) nilai goodness of fit, (2) nilai R-squared, dan (3) nilai Q-squared.

1) Uji Goodness Of Fit

Tabel 3. Model Fit and Quality Indices

NO	Model fit and quality indices	Kriteria Fit	Hasil Analisis	Ket.
1	Average path coefficient (APC)	P < 0.05	0.166 (p=0.020)	Baik
2	Average R-squared (ARS)	P < 0.05	0.569 (p<0.001)	Baik
3	Average adjusted R-squared (AARS)	P < 0.05	0.542 (p<0.001)	Baik
4	Average block VIF (AVIF)	Acceptable if <=5, ideally <=3.3	1.651	Ideal

5	Average full colliearity VIF (AFVIF)	Acceptable if ≤ 5 , ideally ≤ 3.3	1.824	Ideal
6	Tenenhaus GoF (GoF)	Small ≥ 0.1 , Medium ≥ 0.25 , Large ≥ 0.36	0.615	Ideal
7	Sympson's paradox ratio (SPR)	Acceptable if ≥ 0.7 , ideally = 1	0.667	Tidak Ideal
8	R-squared contribution ratio (RSCR)	Acceptable if ≥ 0.9 , ideally = 1	0.978	Ideal
9	Statistical suppression ratio (SSR)	Acceptable if ≥ 0.7	1.000	Ideal
10	Nonlinear bivariate causality direction ratio (NLBCDR)	Acceptable if ≥ 0.7	0.833	Ideal

hasil analisis penelitian ini memiliki model Goodness of fit yang baik, karena kriteria yang tercantum di dalam tabel 4.11 adalah bersifat sebagai rule of thumb, atau tidak berlaku secara kaku dan mutlak sehingga model masih bisa digunakan (Solimun dkk, 2017:117).

2) Uji Koefisien Korelasi dan Koefisien Determinan

Tabel 4. Hasil pengujian Koefisien Korelasi dan Koefisien Determinan

	X1	X2	X3	Y	Z	Z*X1	Z*X2	Z*X3
R-Squared				0.569				
Adj. R- Squared				0.542				

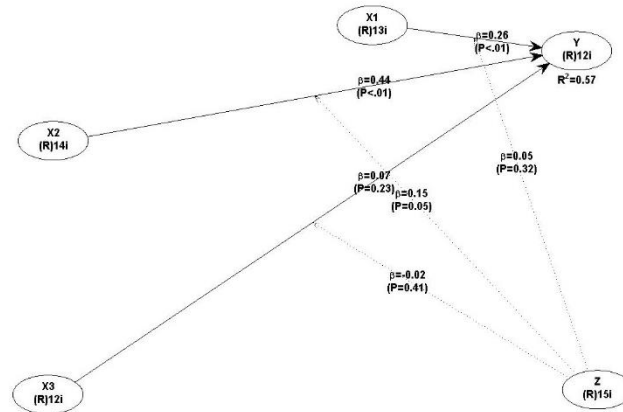
nilai koefisien korelasi (R-square) variabel kualitas audit sebesar 0.569 dengan nilai koefisien determinasi (adjusted R-square) sebesar 0.542. Artinya bahwa variabel konstruk kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel konstruk kompetensi (X_1), independensi (X_2) dan perilaku disfungsional (X_3) dengan moderasi religiusitas sebesar 56.9%. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 43.1% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini.

3) Uji Q-Squared (Q^2)

Tabel 4. Q-Squared Coefficients

X1	X2	X3	Y
			0.578

Nilai Q-squared coefficients sebesar 0,578. Angka tersebut dapat diinterpretasikan bahwa model penelitian memiliki nilai kelayakan sebesar 57.8%. Dengan kata lain kontribusi variabel eksogen meliputi kompetensi, independensi dan perilaku disfungsional terhadap variabel endogen kualitas audit melalui religiusitas sebagai variabel moderasi dalam model penelitian ini sebesar 57.8%, sehingga model memiliki nilai predictive relevance atau tingkat prediksi yang akurat karena Q-Squared > 0 (Solimun, dkk. 2017).



Gambar 1 Model Struktural Pengujian Hipotesis

Pembahasan

Pengaruh Kompetensi (X1) Terhadap Kualitas Audit (Y) : Berdasarkan hasil penelitian ini ditemukan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dapat dilihat pada nilai p-value < 0.05 ($0.003 < 0.05$), sehingga hipotesis diterima. Hasil penelitian ini mendukung teori atribusi dan teori tindakan beralasan. Penelitian ini memperkuat hasil penelitian terdahulu diantaranya Dewi (2016), Budiandru, dkk (2019), Pusparani & Wiratmaja (2020), Maulana (2020) dan Ramlah, et all (2018) yang berpendapat kompetensi menjadi salah satu komponen yang mempengaruhi kualitas audit.

Pengaruh Independensi (X2) Terhadap Kualitas Audit (Y): Hasil penelitian ini menemukan adanya pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Hal tersebut dilihat dari nilai p-values < 0.05 ($0.001 < 0.05$), sehingga hipotesis diterima. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan teori atribusi dan teori tindakan beralasan yang menjelaskan hubungan antara sikap dan perilaku dalam tindakan yang dilakukan auditor dalam mempertahankan independensinya. Penelitian ini memperkuat hasil penelitian Baharuddin & Ansar (2019); Kristianto, dkk (2020), dan Asyfyfa & Rahmaita (2018) bahwa semakin tinggi tingkat independensi seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

Pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor (X3) Terhadap Kualitas Audit (Y) : Hasil penelitian ini menemukan bahwa perilaku disfungsional auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut terlihat dari nilai p-values $>$ dari 0.05 ($0.230 > 0,05$), sehingga hipotesis ditolak. Penelitian ini tidak mendukung teori atribusi. Hasil penelitian ini berlawanan dengan hasil penelitian Putri, dkk, (2019) dan Malahayti, dkk, (2019) yang mengatakan perilaku disfungsional auditor berpengaruh pada kualitas audit.

Pengaruh Kompetensi (X1)Terhadap Kualitas Audit (Y) Dengan Dimoderasi Oleh Religiusitas (Z): Berdasarkan hasil penelitian bahwa, religiusitas tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Hal tersebut terlihat dari nilai p-values $>$ dari 0.05 atau ($0.318 > 0.05$), sehingga hipotesis ditolak. Hasil penelitian ini tidak mendukung terori atribusi dan TRA karena tidak semua nilai religiusitas yang dimiliki auditor yang berkompeten dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Penelitian ini berlawanan dengan penelitian (Purnamasari & Amaliah, 2015; Eviana, 2019) dimana apabila religiusitas auditor semakin tinggi belum tentu akan meningkatkan dan memberikan dampak positif dalam hubungan kompetensi audit.

Pengaruh Independensi (X2) Terhadap Kualitas Audit (Y) Dengan Dimoderasi Oleh Religiusitas (Z): Hasil penelitian membuktikan bahwa religiusitas tidak mampu memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Terbukti dari hasil nilai p-

values > dari 0,05 ($0.055 > 0.05$), sehingga hipotesis ditolak. Tidak mendukung teori atribusi. Hasil ini mendukung penelitian (Winarsih, 2018) bahwa religiusitas tidak memoderasi independensi terhadap kualitas audit.

Pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor (X3) Terhadap Kualitas Audit (Y) Dengan Dimoderasi Oleh Religiusitas (Z): Hasil penelitian membuktikan bahwa perilaku disfungsional auditor dengan religiusitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Terbukti dari hasil nilai p-values > dari 0,05 ($0,414 > 0,05$), sehingga hipotesis ditolak. Hasil penelitian ini tidak mendukung teori atribusi dan theory of reasoned action bahwa perilaku disfungsional auditor dapat dipengaruhi oleh faktor internal seperti religiusitas. Hasil ini mendukung penelitian (Kusumastuti, 2018) religiusitas yang dimiliki auditor tidak cukup mendorong dirinya untuk menghindari perilaku disfungsional.

V. Kesimpulan

1. Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini **mendukung** penelitian Dewi (2016) dan Budiandru, dkk (2019) bahwa kompetensi terbukti berpengaruh positif. Hal tersebut juga **dikuatkan** oleh Pusparani & Wiratmaja (2020) dan Maulana (2020). Begitu pula Ramlah, et all (2018) yang juga **memperkuat** hasil penelitian ini dimana kompetensi menjadi salah satu komponen yang mempengaruhi kualitas audit.
2. Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini **mendukung** hasil penelitian Baharuddin & Ansar (2019) dan Kristianto, dkk (2020). Selain itu ada pula hasil penelitian Asyasya & Rahmaita (2018) yang **memperkuat** hasil penelitian ini bahwa semakin tinggi tingkat independensi seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.
3. Perilaku disfungsional auditor berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini **berlawanan** dengan hasil penelitian Putri, dkk, (2019) dan Malahayti, dkk, (2019) yang mengatakan perilaku disfungsional auditor berpengaruh pada kualitas audit. Namun hasil penelitian ini **mendukung** penelitian Ramadani & Sitepu (2019) dan Putri (2020) yang menunjukkan bahwa perilaku disfungsional auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini juga **mendukung** hasil penelitian Hamdani, et all (2020) yang menyatakan bahwa perilaku disfungsional auditor tidak meningkatkan atau menurunkan kualitas audit.
4. Religiusitas tidak memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Hal tersebut **berlawanan** dengan hasil penelitian Rosianti & Mangoting (2015); Purnamasari & Amaliah (2015) dan Eviana (2019) yang menyatakan bahwa religiusitas memoderasi kompetensi terhadap kualitas audit. Dengan demikian, apabila religiusitas auditor semakin tinggi belum tentu akan meningkatkan dan memberikan dampak positif dalam hubungan kompetensi audit.
5. Religiusitas tidak mampu memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini **mendukung** penelitian Winarsih (2018) yang menyimpulkan bahwa religiusitas tidak memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Dengan demikian, kualitas audit merupakan hal yang penting dalam mempertahankan proses audit yang dimiliki auditor yang independen.
6. Religiusitas tidak mampu memoderasi pengaruh perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini **mendukung** penelitian Kusumastuti (2018) yaitu religiusitas tidak signifikan dalam memoderasi pengaruh perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit. Hal itu mungkin terjadi karena auditor

menganggap bahwa perilaku seperti underreporting of time boleh saja dilakukan asalkan tidak merugikan pihak manapun dan menganggapnya tidak berdosa.

Referensi

- Agung Rai, I Gusti. 2008. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik: Konsep, Praktik, Studi Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- Agoes, S. 2012. *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik* (4 ed., Vol. 1). Salemba Empat.
- Aisah, S. N., Amin, M., & Afifudin. (2020). Pengaruh Pendidikan Etika Bisnis Dan Religiusitas Terhadap Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi (Studi Kasus Pada Mahasiswa Akuntansi Di Perguruan Tinggi Kota Malang). *E-Jra*, 09(02), 11–21.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance* (12ed., Vol. 1). Jakarta: Erlangga.
- Albitar, K., Gerged, A. M., Kikhia, H., & Hussainey, K. (2020). *Auditing In Times Of Social Distancing: The Effect Of COVID-19 On Auditing Quality*. *International Journal of Accounting and Information Management*, 1834–7649.
- Asyasyfa, P., & Rahmaita. 2018. Pengaruh Kompetensi , Independensi Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang). *IV(3)*, 52–63.
- Bastian, Indra. 2014. *Audit Sektor Publik*, Edisi ketiga. Jakarta: Salemba Empat.
- Baharuddin, D., & Ansar, I. A. 2019. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Fee Audit terhadap Kualitas Audit pada KAP di Makassar. *PARADOKS: Jurnal Ilmu Ekonomi*, 2(1), 50–60.
- Burhanudin, A. M., & Rahmawati, D. (2017). Pengaruh Akuntabilitas Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Yogyakarta. *Jurnal Profita Edisi 6*, 1–12.
- Budiandru, Qonita, S., & Safuan. 2019. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik (Kap) Di Jakarta Timur. *14(5)*, 2729–2742.
- Damayanti, Y. R., & Priyadi, M. P. (2020) Pengaruh Independensi, Kompetensi, Pengalaman Dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit. 289–301.
- De Angelo, L.E. 1981. *Auditor Size and Audit Quality*. *Journal of Accounting and Economics 3 (1):m167-175*
- Dewi, A. C. 2016. Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Profita*, 1–20.
- Eviana, W. 2019. *The Effects Of Auditor Independence, Auditor Experience, And Auditor Competence Toward Auditor Performance By Using Religiosity As Moderating Variable*. 8(5).
- Falatah, H. F., & Sukirno. (2018). Pengaruh Kompetensi , Independensi Dan Moral Reasoning Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Kantor Inspektorat Daerah Di Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta). *Jurnal Nominal*, VII(1), 82–95.

- Fatimah, A., Wijayanti, R., & Magdalena, M. 2020. Peran Fraud Diamond, Religiusitas, Love Of Money Pada Academic Fraud Mahasiswa Akuntansi. *Prosiding Seminar Nasional Akuntansi, Manajemen, Dan Keuangan*, 1(1), 171–181.
- Fitri, F. A., Indayani, & Tursina, A. (2019). *Effect of Religiosity, Locus of Control, and Professional Commitment to Whistleblowing Intention. Opcion*, 35(89), 2899–2921.
- Giovani, A. D. V., & Rosyada, D. (2019). Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Makassar. *Jurnal Akuntansi Netral, Akuntabel, Objektif*, 2(1), 217–231.
- Huda, S., & Pardisty, I. Y. (2017). Analisis Audit Operasional Terhadap Kualitas Pelayanan (Studi Kasus Pada PT. Jiwasraya (Persero) Regional Office II Bandung). *02(01)*, 233–246.
- Hutahahean, M. U. and Hasnawati. 2015. Pengaruh Gender, Religiusitas, dan Prestasi Belajar terhadap Perilaku Etis Akuntan Masa Depan. *e-Journal Akuntansi Trisakti*, 2 (1), pp.49-66
- Haryanto, R. C. H. (2017). Pengaruh Profesionalisme Auditor Dan Kualitas Audit Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Studi Kasus Pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Jawa Tengah. *Hilos Tensados*, 1, 1–14.
- Internasional Auditing and Assurance Standards Board. 2018. Supplement to the Handbook of Internasional Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Service Pronouncements. Vol III
- Jalaludin, 2010, Psikologi Agama, Rajawali Press, Jakarta.
- Kusuma, M. W., & Arini, P. R. (2020). Pengaruh Independensi, Kompetensi, Pengalaman Kerja, Dan Ukuran Kap Terhadap Audit Delay Yang Dimediasi Oleh Kualtias Audit. *6(1)*, 23–36.
- Kusumo, B. Y. A., Koeswoyo, P. S., & Handoyo, S. (2019). *Analyze of the Effect of Workplace Spirituality on Auditor Dysfunctional Behavior and its Implication to Audit Quality. Journal of Accounting Auditing and Business*, 1(2), 19–29.
- Kusumastuti, R. 2018. Religious Control Moderation Role In Relationship Of Locus Of External Control To The Dysfunctional Audit Behavior: Evidence From Indonesian Auditor. *Journal Of Information Warfare (Jiw)*, 7(4), 177–189.
- Kristianto, G. B., Ramadhanti, W., & Bawono, I. R. 2020. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Motivasi Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ekonomi, Bisnis Dan Akuntansi (JEBA)*, 22, 53–68.
- Malahayti, B. A., Maslichah, & Mawardi, C. M. 2019. Pengaruh Profesionalisme Dan Perilaku Disfungsional Auditor Pada Kualitas Audit Dengan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jra*, 08(01), 1–13.
- Maulana, D. 2020. Pengaruh Kompetensi, Etika Dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Indonesia*, 5(1), 1–9.
- Mutiara, I. (2018). Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderas. *Jurnal Riset Akuntansi Jambi*
- Mulyadi. 2013. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.

- Nainggolan, B. T., Rachbini, W., & Suratno. (2019). Pengaruh Kompetensi , Independensi dan Religiusitas Auditor terhadap Kualitas Audit. 6(1), 75–84.
- Octavia, E., & Widodo, N. R. (2015). *The Effect of Competence and Independence Of Auditors on the Auditquality. Research Journal of Finance and Accounting Www.Iiste.Org ISSN, 6(3), 1–6.*
- Octavia, D. I. (2019). Religiusitas Sebagai Pemoderasi Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Audit. 22, 1–8.
- Palan, R. 2007. *Competency Management*. Jakarta: Penerbit PPM.
- Putri, D. M., Maslichah, & Mawardi, M. C. 2019. Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal Dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit. *E-JRA, 08(2005), 1–19.*
- Purnamasari, P., & Amaliah, I. 2015. *Fraud Prevention: Relevance to Religiosity and Spirituality in the Workplace. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 211(September), 827–835.*
- Pusparani, N. K. A. M., & Wiratmaja, I. D. N. 2020. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. *International Journal of Innovation, Creativity and Change, 13(9), 1–21.*
- Raharjo, D. J., & Praptoyo, S. (2020). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kap Surabaya Yang Terdaftar Di Ojk). *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi, 1–22.*
- Ramlah, S., Syah, A., & Dara, M. A. 2018. *The Effect Of Competence And Independence To Audit Quality With Auditor Ethics As A Modernation Variable. International Journal of Scientific and Technology Research, 7(9), 6–10.*
- Rosdiana, W., & Asri Dwija Putri, I. G. A. (2019). Faktor-Faktor yang Berpengaruh pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi, 27(3), 2183.*
- Sarmanu. 2017. *Dasar Metodologi Penelitian Kuantitatif, Kualitatif & Statistika*. Surabaya: Airlangga University Press.
- Shermon, Ganesh. (2004). *Competency Based HRM, A Strategic Resource for Competency Mapping, Assessment and Development Centres, Bangalore: TataMcGraw-Hill.*
- Sujarweni, Wiratna, 2015, *SPSS Untuk Penelitian*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Solimun, Achmad, Adji. R. F, Nurjannah. 2017. *Metode Statistika Multivariat Pemodelan Persamaan Struktural (SEM) Pendekatan WarpPLS*. Malang : UB Press.
- Surya, L. P. L. S., & Dewi, C. I. R. S. (2019). Pengaruh Tekanan Ketaatan Pada Audit Judgment Dengan Religiusitas Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi, 29, 673–682.*
- Tugiman, Hiro. 2006. *Standar profesional audit internal*. Yogyakarta : Kanisius
- Wicaksono, R., & Mispriyanti. 2019. Pengaruh Karakteristik Personal Dan Faktor Situasional Dalam Penerimaan Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit. 1(2).
- Winarsih. 2018. *Religiusitas Auditor Terhadap Kualitas Auditor Eksternal Dengan*

Independensi Dan Profesionalisme Auditor Sebagai Variabel Mediasi. *Management & Accounting Expose*, 1(1), 1–12.

Wujarso, R., & Saprudin. (2020). Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Jakarta. *Osteoarthritis and Cartilage*, 1(2), 98–110.