

**PENGARUH INDEPENDENSI AUDITOR, RESIKO AUDIT
TERHADAP KUALITAS HASIL AUDIT DENGAN MOTIVASI
AUDITOR SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

(Studi Empiris pada Auditor Eksternal KAP di Jakarta yang tidak terdaftar di Badan
Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia)

Ya'atulo Warae¹

ABSTRACT

Results of the analysis of the CFA was invalid constructs X1: Independence Auditor; X2: Risk Audit; X3: Motivation Auditor as variable moderated and Y: Quality of Audit Result have been valid and reliability above 0.60 (ideally above 0.70) required. This research contains the five hypotheses. Of the five proposed hypothesis, there is one hypothesis was rejected. The results of testing this hypothesis suggests that the independence of the auditor has the value significance of 4.92 and risk audit with a fairly high significance value of varibel in this research is 5.03 which means significantly influence the quality of the audit results. While the variable moderated has only influence the motivation of the auditor that the value is negative and not significant to the quality of audit results. Results of auditor varibel moderated X1X3 motivation with variable Y can not moderate both the variable with the results rejected because hypotheses only 0.20, so make weaken the relationship of causality between the variables, this does not meet the criteria as a means moderated, but the others case the variable X2X3 to the moderated variable Y, which can be a tool of moderation between the two variable with the result of 2,51, meaning it can strengthen both the variables.

Keywords : Independence Auditor, Audit Risk, Motivation Auditor, Quality Of Audit Results, Variable Moderated.

¹ Dosen Tidak Tetap STIE Nias Selatan (warae@gmail.com)

PENDAHULUAN

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi baik dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Manajemen (agen) ingin supaya kinerjanya terlihat selalu baik dimata pihak eksternal perusahaan terutama pemilik (prinsipal). Akan tetapi disisi lain, pemilik (prinsipal) menginginkan supaya auditor melaporkan dengan sejujurnya keadaan yang ada pada perusahaan yang telah dibiayainya.

Salah satu manfaat dari jasa akuntan publik adalah memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik kewajarannya lebih dapat dipercaya dibandingkan laporan keuangan yang tidak atau belum diaudit. Para pengguna laporan audit mengharapkan bahwa laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik bebas

dari salah saji material, dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan dan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia.

Laporan audit merupakan alat yang digunakan oleh auditor untuk mengkomunikasikan hasil auditnya kepada masyarakat. Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan auditan dan jasa lainnya yang diberikan oleh akuntan publik mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya. Seorang auditor harus memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh dari pihak yang berkepentingan (BPKP, 1998). Seorang auditor yang independen adalah mereka yang dapat bekerja bebas tanpa benturan dan tekanan apapun dan dari manapun, dan objektif.

Dalam laporan audit yang dihasilkan auditor, secara eksplisit auditor menyatakan bahwa harus mengakui konsep resiko dan materialitas. Demikian juga dalam PSA nomor 25, diberikan pedoman bagi auditor dalam mempertimbangkan resiko dan materialitas pada saat perencanaan dan pelaksanaan audit atas laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.

Resiko audit (*audit risk*) merupakan resiko kesalahan auditor dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan yang salah saji secara material. Resiko bisnis (*business risk*) merupakan resiko dimana auditor akan menderita kerugian atau merugikan dalam melakukan praktek profesinya akibat proses pengadilan atau penolakan publik dalam hubungannya dengan audit (Guy, Dan et al, 2002).

Disatu sisi auditor harus memperhatikan kredibilitas dan etika profesi, namun disisi lain auditor juga harus menghadapi tekanan dari klien dalam berbagai pengambilan keputusan. Jika auditor tidak mampu menolak tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan maka independensi auditor telah berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit.

Ada beberapa masalah-masalah besar yang dihadapi Negara saat ini yaitu banyaknya praktek-praktek korupsi baik oleh pihak pemerintah, perusahaan swasta maupun BUMN.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, penulis berpendapat bahwa independensi auditor dan resiko audit akan semakin diperkuat oleh motivasi yang dimiliki auditor dalam menghasilkan kualitas audit yang objektif dan transparansi. Oleh karena itu, penulis sangat tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh

Independensi Auditor, Resiko Audit terhadap Kualitas Hasil Audit dengan Motivasi sebagai Variabel Pemoderasi” (*Studi Empiris pada Eksternal Auditor KAP di Jakarta yang tidak terdaftar di BPK*). Penelitian ini merupakan pengembangan penelitian sebelumnya dalam Jurnal Simposium Akuntansi Nasional XV 2012 di Banjarmasin (Wahyudin Nor : 2012) yang merekomendasikan independensi, resiko audit terhadap kualitas audit untuk diteliti. Perbedaannya adalah penelitian sebelumnya menekankan pada fee audit, kompetensi dan perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor dengan objek penelitiannya pada eksternal auditor KAP yang telah mengikuti pelatihan dan namanya terdaftar di BPK, sedangkan penelitian ini mengangkat independensi dan resiko audit pada kualitas hasil audit dengan menggunakan motivasi auditor sebagai variabel

moderasi dan objek penelitiannya pada eksternal auditor KAP yang tidak terdaftar di BPK.

TINJAUAN LITERATUR KUALITAS AUDIT

De Angelo (dalam Alim dkk, 2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi *auditee*. Sedangkan Deis dan Groux (dalam Alim dkk, 2007) menjelaskan bahwa probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor. Menurut Marxen (1990), sebagaimana dikutip oleh Sososutikno (2003), buruknya kualitas audit disebabkan oleh beberapa perilaku disfungsional, yaitu: *Underreporting of time, premature sign off, altering/ replacement of audit procedure*.

Government Accountability Office (GAO) mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama dilaksanakannya audit (Lowenshon *et al*, 2005). Standar audit menjadi bimbingan dan ukuran kualitas kinerja auditor (Messier *et al*, 2005). Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh APIP, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Dalam lampiran 3 SPKN disebutkan bahwa: “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. Audit yang berkualitas

adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh *auditee*.

Menurut Rosnidah (2010 : 9) kualitas *audit* adalah pelaksanaan *audit* yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga *auditor* mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan *klien*. Kualitas *audit* yang dilaksanakan dalam penelitian Efendy (2010) dicerminkan dalam tiga hal, yaitu Kualitas proses (keakuratan temuan profesional, sikap *skeptisme*), Kualitas hasil (nilai rekomendasi, kejelasan laporan, dan manfaat *audit*), dan tindak lanjut hasil *audit*.

INDEPENDENSI AUDITOR

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri

auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2002:26). Kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen (Mulyadi, 2002:27).

Antle (1984) dalam Mayangsari (2003) mendefinisikan independensi sebagai suatu hubungan antara akuntan dan kliennya yang mempunyai sifat sedemikian rupa sehingga temuan dan laporan yang diberikan auditor hanya dipengaruhi oleh bukti-bukti yang ditemukan dan dikumpulkan sesuai dengan aturan atau prinsip-prinsip profesionalnya. Independensi secara esensial merupakan sikap pikiran seseorang yang dicirikan oleh pendekatan integritas dan obyektivitas tugas profesionalnya. Hal ini senada dengan *America Institute of Certified public Accountant* (AICPA) dalam Meutia (2004) menyatakan bahwa independensi adalah suatu kemampuan untuk

bertindak berdasarkan integritas dan obyektivitas. Integritas merupakan prinsip moral yang tidak memihak, jujur, memandang dan mengemukakan fakta seperti apa adanya. Dilain pihak, obyektivitas merupakan sikap tidak memihak dalam mempertimbangkan fakta, kepentingan pribadi tidak terdapat dalam fakta yang dihadapi (Mulyadi, 1998). Selain itu AICPA juga memberikan prinsip-prinsip berikut sebagai panduan yang berkaitan dengan independensi, yaitu: (1). Auditor dan perusahaan tidak boleh tergantung dalam hal keuangan terhadap klien. (2). Auditor dan perusahaan seharusnya tidak terlibat dalam konflik kepentingan yang akan mengganggu obyektivitas mereka berkenaan dengan cara-cara yang mempengaruhi laporan keuangan. (3). Auditor dan perusahaan seharusnya tidak memiliki hubungan dengan klien yang akan

mengganggu obyektivitasnya auditor.

Securitas Exchange Committee (SEC) memberikan empat prinsip dalam menentukan auditor yang independen bahwa independensi dapat terganggu apabila auditor : memiliki konflik kepentingan dengan klien, mengaudit pekerjaan mereka sendiri, berfungsi baik sebagai manajer ataupun pekerja dari kliennya, bertindak sebagai penasehat bagi kliennya (ryan et al, 2001) dalam Meutia (2004). Menurut Scott et al (2000) dalam Meutia (2004) auditor independen seharusnya dapat menjadi pelindung terhadap praktek-praktek akuntansi, karena auditor tidak hanya dianggap memiliki pengetahuan yang mendalam di bidang akuntansi tetapi juga dapat berhubungan dengan komite audit dan dewan direksi yang bertanggung jawab untuk memeriksa dengan teliti para pembuat keputusan di perusahaan.

RESIKO AUDIT

Laporan audit standar menjelaskan bahwa audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai-bukan absolute- bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material. Audit tidak menjamin bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji material, maka terdapat beberapa derajat resiko bahwa laporan keuangan mengandung salah saji yang tidak terdeteksi oleh auditor. Dalam perencanaan pekerjaannya, auditor harus mempertimbangkan resiko audit tersebut. Resiko audit didefinisikan sebagai probabilita dikeluarkannya pendapat yang tidak tepat terhadap laporan keuangan oleh karena adanya kesalahan yang materil yang tidak dapat diketemukan dalam pemeriksaan.

Menurut SA seksi 312 (PSA No. 25) yang dikutip oleh Agoes (2004), resiko audit adalah resiko yang timbul karena auditor, tanpa

disadari tidak memodifikasikan pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Konsep keseluruhan mengenai resiko audit merupakan kebalikan dari konsep keyakinan yang memadai. Semakin tinggi kepastian yang ingin diperoleh auditor dalam menyatakan pendapat yang benar, semakin rendah resiko audit yang akan ia terima. Jika 99% kepastian diinginkan, maka resiko audit adalah 1%, sementara jika kepastian sebesar 95 % dianggap memuaskan, maka resiko audit adalah 5%.

Model resiko audit menjadi pedoman para auditor dalam pengumpulan bukti audit, sehingga auditor dapat mencapai tingkat keyakinan yang memadai yang diinginkan. Dalam praktek, seorang auditor tidak hanya harus mempertimbangkan resiko audit untuk setiap saldo akun dan golongan transaksi saja, tetapi juga

setiap asersi yang relevan dengan saldo akun dan golongan transaksi yang material. Faktor resiko yang relevan dengan suatu asersi biasanya berbeda dengan faktor resiko yang relevan dengan asersi lainnya untuk saldo akun atau golongan transaksi yang sama. SAS No. 47 (AU 312.20) menyatakan bahwa resiko audit terdiri dari 3 komponen yaitu Resiko bawaan (*Inherent Risk*), Resiko Pengendalian (*Control Risk*), Resiko Deteksi (*Detection Risk*).

MOTIVASI AUDITOR

Pengertian motivasi menurut Luthans (2006 : 270) adalah proses yang dimulai dengan *defisiensi fisiologis* atau *psikologis* yang menggerakkan perilaku atau dorongan yang ditujukan untuk tujuan atau insentif. Motivasi berarti menggunakan hasrat kita yang paling dalam untuk menggerakkan dan menuntun seseorang menuju sasaran,

membantu kita mengambil inisiatif dan bertindak sangat efektif dan untuk bertahan menghadapi kegagalan dan frustrasi (Goleman 2001:514). Motivasi yang paling ampuh adalah motivasi yang berasal dari dalam diri seseorang, Condry dan Chambers dalam Suryani dan Ika (2004).

Kualitas audit akan tinggi apabila keinginan dan kebutuhan auditor yang menjadikan motivasi kerjanya dapat terpenuhi.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian kausalitas. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan/ Pernyataan (kuesioner) yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari auditor eksternal.

Populasinya adalah semua auditor eksternal Kantor Akuntan Publik di Jakarta yang tidak

Kompensasi dari organisasi berupa penghargaan (*reward*) sesuai profesinya, Robbins dan Judge (2007: 166), menyatakan bahwa motivasi adalah proses yang menentukan intensitas, arah dan ketekunan individu dalam usaha mencapai sasaran. Menurut Mathis dan John (2000: 89), menyatakan motivasi merupakan hasrat didalam diri seseorang yang menyebabkan orang tersebut melakukan tindakan.

terdaftar di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia sebanyak 3.923 auditor. Teknik pengambilan sampel menggunakan probability sampling. Peneliti mengedarkan kuesioner sebanyak 375 responden auditor, kuesioner yang kembali sebanyak 147 responden dan selanjutnya peneliti menjadikan sebagai sampel penelitian.

Data dianalisis dengan ***Moderated Regression Analysis (MRA)*** yaitu meneliti hubungan antara variabel-variabel

independen dengan variabel-variabel dependen kemungkinan dipengaruhi oleh variabel-variabel lain, salah satu diantaranya adalah variabel *moderating* (dalam hal ini motivasi auditor). Motivasi auditor sebagai variabel *moderating* ini dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Uji yang tepat digunakan untuk menguji pengaruh variabel *moderating* ini, diantaranya adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linear berganda dengan memasukkan variabel ketiga berupa perkalian antara dua atau lebih variabel independen (eksogen) sebagai variabel *moderating*. Hal ini akan menimbulkan hubungan non-linear sehingga kesalahan pengukuran (*measurement error*) dari koefisien estimasi MRA jika menggunakan variabel laten menjadi tidak konsisten dan bias.

Solusi yang dilakukan peneliti untuk mengoreksi kesalahan pengukuran ini adalah menggunakan model persamaan *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan memasukkan pengaruh interaksi (*moderating*) kedalam model.

Menguji Regresi Dengan Variabel *Moderating* Menggunakan MRA

Pengujian hipotesa dalam penelitian ini menggunakan *Moderated Structural Equation Model* (MSEM) sebagai teknik analisisnya dan LISREL (*Linear Structural Relationships*) 8.70 sebagai program SEM yang digunakan. Pada dasarnya SEM adalah merupakan kombinasi dari *multiple regression* dengan faktor analisis. Ping 1995, 1996 menyatakan bahwa indikator tunggal seharusnya digunakan sebagai indikator dari suatu variabel laten *moderating* dalam model SEM Indikator tunggal yang merupakan hasil dari

perkalian antara indikator variabel eksogen dengan indikator variabel

moderating dengan persamaannya yaitu :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_1X_2 + b_5X_2X_3 + e.$$

Variabel perkalian antara X_1X_2 dan X_3 disebut variabel *moderating*, yaitu menggambarkan pengaruh *moderating* variabel X_3

terhadap hubungan X_1X_2 dan Y . Alasan ini dapat dijelaskan secara matematik sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_1X_2 + b_5X_2X_3 + e.$$

$$dY / dX_1X_2 = b_4 + b_5X_3$$

Persamaan terakhir memberikan arti bahwa dY/dX_1X_2 merupakan

fungsi dari X_3 , X_3 memoderasi hubungan X_1X_2 dan Y .

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Analisis Faktor Konfirmatori (CFA=Confirmatory Factor Analyzis) Validitas dan Reliabilitas Konstruk.

Hasil validitas konstruk X_1 : Independensi diukur dengan dua dimensi yaitu *Independensi in fact* (IFA) dengan tiga indikator dan *Independensi in appearance* (IAP) dengan dua indikator. Hasil *Convergent Validity IFA = 0,7626* dan *IAP = 0,802*. Konstruk X_2 : Resiko Audit diukur dengan dua dimensi yaitu Perencanaan audit

(RPA) dengan tiga indikator dan Salah saji yang material (RSS) dengan empat indikator. Hasil *Convergent Validity RPA = 0.6477* & *RSS = 0.6850*. Konstruk X_3 : Motivasi Auditor diukur dengan dua dimensi yaitu Motivasi positif (MAP) dengan empat indikator dan Motivasi positif (MAN) dengan dua indikator. Hasilnya *Convergent Validity MAP = 0.7535* & *MAN = 0.655*. Konstruk Y : Kualitas Hasil Audit diukur dengan dua dimensi yaitu Kualitas

proses (KUP) dengan dua indikator dan Kualitas hasil (KUH) dengan dua indikator. Hasilnya *Convergent Validity Validity KUP* = 0.7985 & *KUH* = 0.7395. Semua hasil validitas konstruk variabel independen dan dependen di atas 0.50 yang dipersyaratkan, artinya data valid.

Hasil reliabilitas konstruk X1 yang diukur dengan dimensi IFA dan IAP masing-masing mempunyai reliabilitas 0,8067 dan 0,7829 di atas 0,60. Hasil CR konstruk X2 yang diukur dengan dimensi RPA dan RSS masing-masing mempunyai reliabilitas 0,6844 dan 0,7666 0,60. hasil CR di atas konstruk X3 yang diukur dengan dimensi MAP dan MAN masing-masing mempunyai reliabilitas 0,8441 dan 0,6005. Hasil CR di atas konstruk Y yang diukur dengan dimensi KUP dan KUH masing-masing mempunyai reliabilitas 0,7852 dan 0,7294. Semua hasil reliability konstruk variabel independen dan dependen

di atas 0.60 yang dipersyaratkan, artinya data valid di atas 0,60 (idealnya di atas 0,70) yang dipersyaratkan.

Model Struktural

Uji signifikansi variabel latent untuk mengetahui apakah hubungan antar variabel latent saling berpengaruh, maka diperoleh hasil bahwa variabel latent X1 berpengaruh signifikan terhadap variabel latent Y dengan nilai t-hitung lebih besar dari 1,96 yaitu sebesar 4,92 dan nilai sig. 0,03, variabel latent X2 berpengaruh signifikan terhadap variabel latent Y dengan nilai t-hitung lebih besar dari 1,96 yaitu sebesar 5,03 dan nilai P-value yang kurang dari 0,05 yaitu 0,02, variabel latent X3 nilai t-hitung lebih kecil dari 1,96 yaitu sebesar -4,74 dan nilai P-value dari 0,05 yaitu 0,03. ini artinya X3 berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap Y dan walaupun pengaruhnya negatif tidak signifikan, namun memenuhi

kriteria sebagai variabel moderating.

Selanjutnya pemodelan dikembangkan dengan menggunakan pengaruh *Moderated Regression Analysis* (MRA), yaitu dengan menguji X_1X_3 dan X_2X_3 sebagai moderasi yang memperkuat atau melemahkan hubungan X_1 , X_2 terhadap Y , maka hasilnya adalah X_1X_3 memperlemah hubungan X_1 terhadap Y sebesar 0,02, sedangkan X_2X_3 memperkuat hubungan X_2 terhadap Y sebesar -2,51.

Model Struktural dengan Hubungan Moderasi

Menjawab hipotesis yang telah diajukan sebelumnya, maka memberikan hasil penelitian bahwa Hipotesis pertama H_1 adalah X_1 berpengaruh signifikan terhadap Y sebesar 4,92, maka H_a diterima. Hipotesis ke dua H_2 adalah X_2 berpengaruh langsung terhadap Y sebesar 5,03, maka H_a diterima. Hipotesis ke tiga H_3

yaitu untuk menentukan apakah variabel X_1X_3 berpengaruh langsung terhadap Y , hasilnya X_1X_3 tidak berpengaruh signifikan sebesar 0,02 artinya X_1 tidak dapat dimoderasi oleh X_3 terhadap Y , maka H_0 ditolak dan Hipotesis ke empat H_4 yaitu untuk menentukan apakah variabel X_2X_3 berpengaruh langsung terhadap Y , hasilnya X_2X_3 berpengaruh terhadap Y sebesar -2,51 artinya X_2 dapat dimoderasi oleh X_3 terhadap Y , maka H_a diterima. Hipotesis ke lima H_5 yaitu untuk menentukan apakah variabel X_3 berpengaruh langsung terhadap Y , hasilnya X_3 berpengaruh negatif terhadap Y , walaupun pengaruhnya negatif, hipotesis H_a tetap diterima. X_3 memperlemah hubungan X_1 terhadap Y , namun X_3 memperkuat hubungan X_2 dengan Y .

Hasil Uji Goodness of Fit

Kriteria *Goodness of fit index* yang dihasilkan model sudah

memenuhi kriteria dengan nilai Chi-Square yang cukup yaitu 1224,336 dengan probabilitas 0.000. Kriteria Goodness of fit lainnya belum memenuhi kriteria Goodness of fit index yaitu nilai IFI, RFI, NFI, CFI dan AGFI. Sedangkan untuk kriteria RMSEA mempunyai nilai fit sebesar 0,183 yang mendekati 0,19 sehingga model dikatakan sudah cukup baik. Hubungan kausalitas yang terjadi pada model struktural

KESIMPULAN

Variabel resiko audit dapat dimoderasi oleh motivasi auditor terhadap kualitas hasil audit dengan hasil yang signifikan dan semakin memperkuat pengaruhnya antara kedua variabel. Variabel motivasi auditor berpengaruh negatif dan tidak signifikan secara langsung terhadap kualitas hasil audit. Hal ini bukan tidak ada pengaruhnya secara langsung, akan tetapi nilai pengaruhnya negatif. Hasil ini juga agak berbeda dengan penelitian

masing-masing variabel latent untuk hubungan variabel X1, X2 terhadap variabel latent Y memiliki nilai t-hitung lebih besar dari 1,96 pada tingkat α 5%, dan variabel X3 lebih kecil dari 1,96 pada tingkat α 5%, namun tetap ada hubungan kausalitas yaitu hubungan negatif serta variabel X3 sebagai variabel moderating juga memperlemah variabel X1 terhadap Y dan memperkuat variabel X2 terhadap Y.

sebelumnya yang hasilnya cukup positif dan signifikan. Kemungkinan perbedaannya adalah pada fokus penelitian pada independensi dan resiko audit, sedangkan motivasi auditor hanya sebagai variabel pemoderasi.

Variabel yang berpengaruh positif dan signifikan adalah resiko audit terhadap kualitas hasil audit yaitu sebesar 5,03, dan variabel motivasi auditor sebagai pemoderasi hanya resiko audit yang dapat dimoderasi secara positif dan signifikan, artinya

semakin memperkuat pengaruh resiko audit terhadap kualitas hasil audit. Sedangkan independensi auditor tidak dapat dimoderasi

oleh motivasi auditor terhadap kualitas hasil audit, artinya memperlemah pengaruh antara kedua variabel.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes Sukrisno, 2004, *Auditing*, Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- DeAngelo, L.E. 1981, *Auditor Size and Audit Quality*. Journal of Accounting and Economics, (Desember) 183-199 Deis.
- Goleman, Daniel, 2001, *Working White Emotional intelligence*. (terjemahan Alex Tri Kantjono W), Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, *Standar Profesional Akuntan Publik*, Jakarta: Salemba Empat.
- Ika Sukriah,Akram,Biana A,I., 2009, *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektif, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*, SNA Palembang.
- Journal of Practice & Theory. Vol. 19 No. 1 pp 1-25
- Mardiasmo, 2002, *Pengaruh Reward Instrumentalities dan Environmental Risk Terhadap Motivasi Partner Auditor Independen Untuk Melaksanakan Audit Pemerintah*, Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia. Universitas Gadjah Mada. Vol. 17, No. 3 Hal. 304-322.
- Mayangsari, S, 2003, *Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit*, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia. Vol. 6 No. 1 Januari.
- Rapina, dkk. 2010, *Pengaruh Independensi Eksternal Auditor Terhadap Kualitas Pelaksanaan Audit (Studi Kasus Pada Beberapa Kantor Akuntan Publik Di Bandung)*, Jurnal Ilmiah Akuntansi No.2 Tahun ke-1 Mei-Agustus 2010.
- Santoso Singgih, 2001, *Statistik Parametrik*, Cetakan dua, Jakarta: Komputindo.
- Sugiyono, 2012, *Statistik untuk Penelitian*, Cetakan ke-20, Bandung : Alfabeta.
- Sugiyono, 2012, *Metode Penelitian Kuantitatif dan R&D*, Cetakan ke-15, Bandung : Alfabeta.
- Sugiyono, 2004, *Jurnal Studi Manajemen & Organisasi*, Volume 1, Nomor 2, Mei,

Tahun 2004, Halaman 61,
<http://ejournal.undip.ac.id/index.php/smo>.
Tan, Peter, 2000, ***Business Excellence in Entrepreneurship Though***

Motivation ***Audit,***
Managerial Auditing
Journal. 15/7: 338-347.
Sitinjak, Tumpal JR, 2005, ***Linear Structural Relationship***