

Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Lauw Tjun Tjun

Dosen Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi-Univ.Kristen Maranatha
(Jl. Prof. Drg. Suria Sumantri No. 65, Bandung)

Elyzabet Indrawati Marpaung

Dosen Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi-Univ.Kristen Maranatha
(Jl. Prof. Drg. Suria Sumantri No. 65, Bandung)

Santy Setiawan

Dosen Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi-Univ.Kristen Maranatha
(Jl. Prof. Drg. Suria Sumantri No. 65, Bandung)

Abstract

The auditor need both competency and independency to improve the relevance of financial statement. The objective of this research is to know the influence of competency and independency on the audit quality. The subject of this research are public accountant office at Jakarta Pusat. The result show that the competency has influence on the audit quality and the independency has no influence on the audit quality partially. But the competency and independency have influence on the audit quality simultaneously.

Keywords : Competency, Independency, and Audit Quality

Pendahuluan

Laporan keuangan menyediakan berbagai informasi keuangan yang bersifat kuantitatif dan diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Menurut FASB, ada dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan yakni relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Kedua karakteristik tersebut sangatlah sulit untuk diukur, sehingga para pemakai informasi membutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor independen untuk memberi jaminan bahwa laporan keuangan tersebut memang relevan dan dapat diandalkan serta dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut (Singgih dan Bawono, 2010). Auditor independen juga sering disebut sebagai akuntan publik.

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Guna menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik maka dalam melaksanakan tugas auditnya, auditor harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Dimana standar umum merupakan cerminan kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melaksanakan prosedur audit. Sedangkan

standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan mengatur auditor dalam hal pengumpulan data dan kegiatan lainnya yang dilaksanakan selama melakukan audit serta mewajibkan auditor untuk menyusun suatu laporan atas laporan keuangan yang diauditnya secara keseluruhan (Elfarini, 2007).

Namun selain standar audit, akuntan publik juga harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik profesinya baik dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Kode etik ini mengatur tentang tanggung jawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam menjalankan profesinya (Elfarini, 2007).

Akuntan publik atau auditor independen dalam tugasnya mengaudit perusahaan klien memiliki posisi yang strategis sebagai pihak ketiga dalam lingkungan perusahaan klien yakni ketika akuntan publik mengemban tugas dan tanggung jawab dari manajemen (agen) untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang dikelolanya. Dalam hal ini manajemen 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. Dari uraian di atas terlihat adanya suatu kepentingan yang berbeda antara manajemen dan pemakai laporan keuangan (Elfarini, 2007).

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan audit dan jasa lainnya yang diberikan oleh akuntan publik inilah yang akhirnya mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya. Adapun pertanyaan dari masyarakat tentang kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik semakin besar setelah terjadi banyak skandal yang melibatkan akuntan publik. Seperti kasus yang menimpa akuntan publik Justinus Aditya Sidharta yang diindikasikan melakukan kesalahan dalam mengaudit laporan keuangan PT Great River Internasional, Tbk. Kasus tersebut muncul setelah adanya temuan auditor investigasi dari Bapepam yang menemukan indikasi penggelembungan *account* penjualan, piutang dan asset hingga ratusan milyar rupiah pada laporan keuangan Great River yang mengakibatkan perusahaan tersebut akhirnya kesulitan arus kas dan gagal dalam membayar utang. Sehingga berdasarkan investigasi tersebut BAPEPAM menyatakan bahwa akuntan publik yang memeriksa laporan keuangan Great River ikut menjadi tersangka. Oleh karenanya Menteri Keuangan RI terhitung sejak tanggal 28 November 2006 telah membekukan izin akuntan publik Justinus Aditya Sidharta selama dua tahun karena terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dengan laporan Audit atas Laporan Keuangan Konsolidasi PT Great River tahun 2003 (Elfarini, 2007).

Sampai saat ini belum ada definisi yang pasti mengenai kualitas audit. Hal ini disebabkan tidak adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusunan kualitas audit dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit. Pengukuran kualitas audit membutuhkan kombinasi antara ukuran hasil dan proses. Pengukuran hasil lebih banyak digunakan karena pengukuran proses tidak dapat diobservasi secara langsung sedangkan pengukuran hasil biasanya menggunakan ukuran besarnya Kantor Akuntan Publik (Yulianti, 2008).

De Angelo (1981) menyatakan kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Sedangkan probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor, dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor (Deis dan Giroux, 1992 dalam Batubara, 2008). Sementara itu AAA *Financial*

Accounting Commite (2000) dalam Christiawan (2003:82) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit (Elfarini, 2007).

Berkenaan dengan hal tersebut, Trotter (1986) dalam Saifuddin (2004:23) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompoten adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Senada dengan pendapat Trotter, selanjutnya Bedard (1986) dalam Sri Lastanti (2005:88) mengartikan kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit (Elfarini, 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh Libby dan Frederick (1990) dalam Kusharyanti (2003:26) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Elfarini, 2007).

Berdasarkan uraian di atas dan dari penelitian yang terdahulu dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor dapat dibentuk diantaranya melalui pengetahuan dan pengalaman (Elfarini, 2007).

Namun sesuai dengan tanggungjawabnya untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan suatu perusahaan maka akuntan publik tidak hanya perlu memiliki kompetensi atau keahlian saja tetapi juga harus independen dalam pengauditan. Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2009) menyebutkan bahwa “dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen (tidak mudah dipengaruhi), karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor harus melaksanakan kewajiban untuk bersikap jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditor dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan keuangan auditan (Elfarini, 2007).

Salah satu faktor lain yang mempengaruhi independensi tersebut adalah jangka waktu dimana auditor memberikan jasa kepada klien (*auditor tenure*). Selain itu untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap independensi auditor maka pekerjaan akuntan dan operasi Kantor Akuntan Publik (KAP) perlu dimonitor dan di “audit” oleh sesama auditor (*peer review*) guna menilai kelayakan desain sistem pengendalian kualitas dan kesesuaiannya dengan standar kualitas yang diisyaratkan sehingga *output* yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas yang tinggi. Selain itu *peer review* dirasakan memberi manfaat baik bagi klien, kantor akuntan publik maupun akuntan yang terlibat dalam *peer review*. Manfaat tersebut antara lain mengurangi risiko *litigation* (tuntutan), memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan (Harjanti, 2002 dalam Elfarini, 2007).

Salah satu model kualitas audit yang dikembangkan adalah model De Angelo (1981). Dimana fokusnya ada pada dua dimensi kualitas audit yaitu kompetensi dan independensi. Selanjutnya, kompetensi diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan. Sedangkan independensi diproksikan dengan lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*) dan jasa nonaudit (Elfarini, 2007).

Alim dkk (2007) melakukan penelitian tentang Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi.

Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sementara itu, interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh interaksi kompetensi dan etika auditor terhadap kualitas audit dalam penelitian ini tidak dapat diketahui karena dari hasil pengujian ternyata kedua variabel tersebut keluar dari model (*Excluded Variables*). Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Selanjutnya interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Castellani (2008) melakukan penelitian tentang Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi auditor berpengaruh pada kualitas audit baik secara parsial maupun simultan.

Indah (2010) melakukan penelitian tentang Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman, pengetahuan auditor, dan tekanan dari rekan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan lama hubungan dengan klien dan tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Elfarini (2007) yang berjudul “Pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit (Studi empiris pada KAP di Jawa Tengah)”. Peneliti menggunakan Subjek yang berbeda yaitu Kantor Akuntan Publik di Jakarta Pusat. Penelitian ini menjadi penting karena kualitas audit saat ini menjadi sesuatu yang sangat penting karena hasil audit digunakan oleh banyak pihak dan digunakan untuk mengambil keputusan.

Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti merencanakan mengadakan penelitian yang berjudul: “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit”

Kerangka Teoritis

Kompetensi

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu (Arens dkk., 2008:5). Lee dan Stone (1995) dalam Elfarini (2007), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif.

Adapun kompetensi menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2002) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas lebih mendetail berikut ini :

a. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Seperti yang dikemukakan oleh Libby dan Frederick (1990) bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

b. Kompetensi Audit Tim

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten, 2003). Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP menurut Deis & Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan prosentase dari *audit fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. Berbagai penelitian (misal De Angelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker et.al. 1998, Lennox 1999) menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo, 1981). Selain itu KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil.

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Dan berdasarkan konstruk yang dikemukakan oleh De Angelo (1981), kompetensi diprosikan dalam dua hal yaitu pengetahuan dan pengalaman.

Pengetahuan

Widhi (2006) dalam Elfarini (2007) menyatakan bahwa pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Adapun SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup.

Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang 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 (Meinhard et.al, 1987 dalam Harhinto, 2004:35).

Harhinto (2004) menemukan bahwa pengetahuan akan mempengaruhi keahlian audit yang pada gilirannya akan menentukan kualitas audit. Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003), yaitu : (1) Pengetahuan pengauditan umum, (2) Pengetahuan area fungsional, (3) Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru, (4) Pengetahuan mengenai industri khusus, (5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah. Pengetahuan pengauditan umum seperti risiko audit, prosedur audit, dan lain-lain kebanyakan diperoleh diperguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman. Untuk area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman. Demikian juga dengan isu akuntansi, auditor bias mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan. Pengetahuan mengenai industri khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

Selanjutnya Ashton (1991) dalam Mayangsari (2003) meneliti auditor dari berbagai tingkat jenjang yakni dari partner sampai staf dengan 2 pengujian. Pengujian pertama dilakukan dengan membandingkan antara pengetahuan auditor mengenai frekuensi dampak kesalahan pada laporan keuangan (*error effect*) pada 5 industri dengan frekuensi *archival*. Pengujian kedua dilakukan dengan membandingkan pengetahuan auditor dalam menganalisa sebab (*error cause*) dan akibat kesalahan pada industri manufaktur dengan frekuensi *archival*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perbedaan pengetahuan auditor mempengaruhi *error effect* pada berbagai tingkat pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lama pengalaman dalam mengaudit industri tertentu dan jumlah klien yang mereka audit. Selain itu pengetahuan auditor yang mempunyai pengalaman yang sama mengenai sebab dan akibat menunjukkan perbedaan yang besar. Singkatnya, auditor yang mempunyai tingkatan pengalaman yang sama, belum tentu pengetahuan yang dimiliki sama pula. Jadi ukuran keahlian tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki unsur lain disamping pengalaman, misalnya pengetahuan.

Berdasarkan Murtanto dan Gudono (1999) terdapat 2 (dua) pandangan mengenai keahlian. Pertama, pandangan perilaku terhadap keahlian yang didasarkan pada paradigma *einhorn*. Pandangan ini bertujuan untuk menggunakan lebih banyak kriteria objektif dalam mendefinisikan seorang ahli. Kedua, pandangan kognitif yang menjelaskan keahlian dari sudut pandang pengetahuan. Pengetahuan diperoleh melalui pengalaman langsung (pertimbangan yang dibuat di masa lalu dan umpan balik terhadap kinerja) dan pengalaman tidak langsung (pendidikan).

Pengalaman

Audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi antara lain adalah pengalaman. Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1) Mendeteksi kesalahan, (2) Memahami kesalahan secara akurat, (3) Mencari penyebab kesalahan.

Murphy dan Wrigth (1984) dalam Sularso dan Naim (1999) memberikan bukti empiris bahwa seseorang yang berpengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki

lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya. Weber dan Croker (1983) dalam artikel yang sama juga menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman seseorang, maka hasil pekerjaannya semakin akurat dan lebih banyak mempunyai memori tentang struktur kategori yang rumit.

Libby dan Frederick (1990) dalam Kusharyanti (2003:5) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Libby et. al, 1985) dalam Mayangsari (2003:4).

Sedangkan Harhinto (2004) menghasilkan temuan bahwa pengalaman auditor berhubungan positif dengan kualitas audit. Dan Widhi (2006) dalam Elfirini (2007) memperkuat penelitian tersebut dengan sampel yang berbeda yang menghasilkan temuan bahwa semakin berpengalamannya auditor maka semakin tinggi tingkat kesuksesan dalam melaksanakan audit.

Independensi

Independensi menurut Arens dkk. (2008:111) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Independensi menurut Mulyadi (2002:26-27) dapat diartikan 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.

Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2002:27) :

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Standar umum audit yang kedua menyatakan bahwa “dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (IAI, 2001:220.1).

Berkaitan dengan hal itu terdapat 4 hal yang mengganggu independensi akuntan publik, yaitu : (1) Akuntan publik memiliki *mutual* atau *conflicting interest* dengan klien, (2) Mengaudit pekerjaan akuntan publik itu sendiri, (3) Berfungsi sebagai manajemen atau karyawan dari klien dan (4) Bertindak sebagai penasihat (*advocate*) dari klien. Akuntan publik akan terganggu independensinya jika memiliki hubungan bisnis, keuangan dan manajemen atau karyawan dengan kliennya (Elfirini, 2007).

Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan baik itu dalam negeri maupun luar negeri. Lavin (1976) meneliti 3 faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu : (1) Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, dan (3) Lamanya hubungan antara akuntan publik dengan klien, Shockley (1981) meneliti 4 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu (1) Persaingan antar akuntan publik, (2) Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, (3) Ukuran KAP, dan (4) Lamanya hubungan audit.

Sedangkan Supriyono (1988) meneliti 6 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu: (1) Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Jasa-jasa lainnya selain jasa audit, (3) Lamanya hubungan audit antara akuntan publik dengan klien, (4) Persaingan antar KAP, (5) Ukuran KAP, dan (6) *Audit fee*. Elfarini (2007) mengukur independensi diukur melalui lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit.

Pada penelitian ini peneliti mengukur independensi dengan cara menanyakan lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit.

Lama Hubungan Dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi (Elfarini, 2007).

Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang bertentangan mengenai lamanya hubungan dengan klien. Penelitian yang dilakukan oleh Gosh dan Moon (2003) dalam Elfarini (2007) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya *audit tenure*. Temuan ini menarik karena ternyata mendukung pendapat yang menyatakan bahwa pertimbangan audit antara auditor dengan klien berkurang. Terkait dengan lama waktu masa kerja, Deis dan Giroux (1992) dalam Elfarini (2007) menemukan bahwa semakin lama *audit tenure*, kualitas audit akan semakin menurun. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

Adapun penjelasan perbedaan beberapa penelitian hasil penelitian terdahulu dinyatakan sebagai berikut: “Penugasan audit yang terlalu lama kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya karena akuntan publik tersebut merasa puas, kurang inovatif, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Sebaliknya penugasan audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena akuntan publik sudah familiar, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien” (Supriyono, 1988:6 dalam Elfarini, 2007).

Tekanan dari klien

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan audit yang dihasilkan itu sesuai dengan keinginan klien (Media akuntansi, 1997). Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi. Tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya.

Goldman dan Barlev (1974) dalam Harhinto (2004:34) berpendapat bahwa usaha untuk mempengaruhi auditor melakukan tindakan yang melanggar standar profesi kemungkinan berhasil karena pada kondisi konflik ada kekuatan yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya. Klien dapat dengan mudah mengganti auditor KAP jika auditor tersebut tidak bersedia memenuhi keinginannya. Sementara auditor membutuhkan *fee* untuk memenuhi kebutuhannya. Sehingga akan lebih mudah dan murah bagi klien untuk mengganti auditornya dibandingkan bagi auditor untuk mendapatkan sumber *fee* tambahan atau alternatif sumber *fee* lain.

Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Knapp, 1985 dalam Harhinto, 2004:44). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan *fee* audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif kecil. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit.

Berdasarkan uraian di atas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik di mata manajemen maupun di mata pemakai laporan keuangan. Selain itu pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya (Khomsiyah dan Indriantoro, 1998 dalam Elfarini, 2007).

Telaah dari rekan auditor (*Peer Review*)

Tuntutan pada profesi akuntan untuk memberikan jasa yang berkualitas menuntut transparansi informasi mengenai pekerjaan dan operasi Kantor Akuntan Publik. Kejelasan informasi tentang adanya sistem pengendalian kualitas yang sesuai dengan standar profesi merupakan salah satu bentuk pertanggung jawaban terhadap klien dan masyarakat luas akan jasa yang diberikan (Elfarini, 2007).

Peer review adalah *review* oleh akuntan *public* (rekan) namun secara praktik di Indonesia *Peer Review* dilakukan oleh badan otoritas yaitu Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Pada tahun-tahun terakhir, yang *mereview* bukan lagi BPKP namun Departemen Keuangan yang memberikan ijin praktek dan Badan *Review* Mutu dari profesi Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang direview itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu, dan mengikuti kebijakan serta prosedur itu dalam

praktik. *Review* diadakan setiap 3 tahun, dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang *direview*.

Oleh karena itu pekerjaan akuntan publik dan operasi Kantor Akuntan Publik perlu dimonitor dan di “audit” guna menilai kelayakan desain *system* pengendalian kualitas dan kesesuaiannya dengan standar kualitas yang diisyaratkan sehingga output yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas yang tinggi. *Peer review* sebagai mekanisme monitoring dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. *Peer review* dirasakan memberikan manfaat baik bagi klien, Kantor Akuntan Publik yang *direview* dan auditor yang terlibat dalam tim *peer review*. Manfaat yang diperoleh dari *peer review* antara lain mengurangi risiko litigasi, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan (Elfarini, 2007).

Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa non attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2002:29). Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit (Elfarini, 2007).

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya. Maka hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut (Elfarini, 2007).

Kualitas Audit

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Simamora (2002:47) dalam Elfarini (2007) ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik yaitu :

1. Tanggung jawab profesi
Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.
2. Kepentingan publik
Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
3. Integritas
Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.
4. Objektivitas
Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.

7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), dalam hal ini adalah standar auditing.

Sehingga berdasarkan uraian di atas, audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik (Elfarini, 2007).

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003:25) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Adapun kemampuan untuk menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dari kompetensi auditor sedangkan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya.

AAA *Financial Accounting Commite* (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa “Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Sehingga berdasarkan definisi di atas dapat terlihat bahwa auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dan untuk menjalankan kewajibannya ada 3 komponen yang harus dimiliki oleh auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi dan *due professional care*. Tetapi dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak

berhasil, salah satunya tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan.

Sedangkan hasil penelitian Behn *et. al* dalam (Simposium Nasional Akuntansi V, 2002:563) menunjukkan 6 atribut kualitas audit (dari 12 atribut) yang berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan klien, yaitu: pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, keterlibatan pimpinan KAP, dan keterlibatan komite audit.

Berdasarkan penelitian terdahulu maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi berkaitan dengan pengetahuan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Sedangkan independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak kepentingan siapapun serta jujur kepada semua pihak yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Berdasarkan hal tersebut maka dalam penelitian ini akan meneliti pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Dimana kompetensi diproksikan pada 2 (dua) sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman, sedangkan independensi diproksikan dalam 4 (empat) sub variabel yakni lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan audit dan jasa non audit

Kerangka Pemikiran

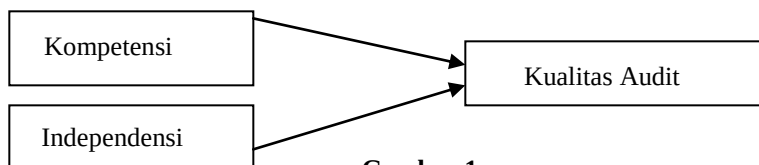
Salah satu fungsi dari akuntan publik adalah menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Namun adanya konflik kepentingan antara pihak internal dan eksternal perusahaan, menuntut akuntan publik untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas yang dapat digunakan oleh pihak-pihak tersebut. Selain itu dengan menjamurnya skandal keuangan baik domestik maupun manca negara, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal inilah yang memunculkan pertanyaan tentang bagaimana kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan klien (Elfarini, 2007).

Berbagai penelitian tentang kualitas audit yang pernah dilakukan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan independensi yang baik (Elfarini, 2007).

De Angelo (1981) menyatakan kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Sedangkan probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor, dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor (Deis dan Giroux, 1992 dalam Batubara, 2008).

Salah satu model kualitas audit yang dikembangkan adalah model De Angelo (1981). Dimana fokusnya ada pada dua dimensi kualitas audit yaitu kompetensi dan independensi. Selanjutnya, kompetensi diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan. Sedangkan independensi diproksikan dengan lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*) dan jasa nonaudit (Elfarini, 2007).

Lee dan Stone (1995) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Sedangkan independensi menurut Christiawan (2002) berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Elfarini, 2007).



Gambar 1
Kerangka Pemikiran

Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan Kerangka pemikiran diatas, maka peneliti mengajukan hipotesis bahwa: “kompetensi dan independensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit baik secara parsial maupun simultan.”

Metode Penelitian

Obyek Penelitian

Menurut Arikunto (2000:29), obyek penelitian adalah variabel penelitian, yaitu sesuatu yang merupakan inti dari problematika penelitian. Sedangkan untuk benda, hal, atau orang tempat data untuk variabel penelitian melekat dan yang dipermasalahkan disebut subjek penelitian. Dengan mengacu pada definisi tersebut, maka yang menjadi obyek didalam penelitian ini adalah Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Penelitian ini bertujuan untuk mengukur sejauh mana pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit. Untuk meneliti obyek tersebut diadakan penelitian terhadap auditor untuk dijadikan sampel penelitian.

Adapun yang menjadi subyek penelitian adalah seluruh auditor KAP yang berada di wilayah Jakarta Pusat dengan asumsi setiap KAP memiliki kurang lebih 5 orang auditor. Kuesioner yang kembali adalah sebanyak 32 kuesioner. Daftar KAP yang berada di wilayah Jakarta Pusat disajikan dalam Lampiran A.

Variabel Penelitian

Kompetensi

Lee dan Stone (1995) dalam Elfarini (2007), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Oleh karena itu pada penelitian ini variabel kompetensi akan diprosikan dengan 2 sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman.

Pengetahuan

Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang 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 (Meinhard *et al.*, 1987 dalam Harhinto, 2004:35).

Pengalaman

Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1) Mendeteksi kesalahan, (2) Memahami kesalahan secara akurat, (3) Mencari penyebab kesalahan.

Independensi

Independensi menurut Arens dkk. (2008:111) berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Pada penelitian ini independensi diprosikan dengan 4 sub variabel yaitu lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan jasa non audit.

Lama Hubungan dengan klien

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun.

Tekanan dari Klien

Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya (Khomsiyah dan Indriantoro, 1998 dalam Elfarini, 2007).

Telaah dari Rekan Auditor

Peer review adalah *review* oleh akuntan publik, atas ketaatan KAP pada sistem pengendalian mutu kantor itu sendiri (Arens dkk, 2008:49).

Jasa Non audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa non attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2003:29).

Kualitas Audit

De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003:25) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien.

Operasionalisasi Variabel

Variabel penelitian yang telah diuraikan dalam bahasan sub bab sebelumnya, selanjutnya dapat diuraikan variabel-variabel, sub-sub variabel, dimensi-dimensi variabel, dan indikator-indikator variabel yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukan berdasarkan teori-teori dan penelitian yang telah ada sebelumnya, yang diuraikan pada Tabel 1.

Tabel 1
Variabel, Sub Variabel, dan Dimensi Penelitian

Variabel	Sub Variabel	Indikator
Kompetensi	Pengetahuan	a. Pengetahuan prinsip akuntansi dan standar audit b. Pengetahuan jenis industri klien c. Pengetahuan kondisi perusahaan klien d. Pendidikan formal yang sudah ditempuh e. Pelatihan dan keahlian khusus
	Pengalaman	a. Lama melakukan audit b. Jumlah klien yang sudah diaudit c. Jenis perusahaan yang sudah diaudit
Independensi	Lama hubungan dengan klien	Lama mengaudit klien
	Tekanan dari klien	a. Besar <i>fee</i> audit yang akan diberikan oleh klien b. Pemberian sanksi dan ancaman pergantian auditor oleh klien c. Fasilitas dari klien
	Telaah dari rekan auditor	a. Manfaat telaah dari rekan auditor b. Konsekuensi terhadap auditor yang buruk
	Jasa Non Audit	a. Pemberian jasa audit & non audit kepada klien yang sama b. Pemberian jasa lain dapat meningkatkan informasi laporan keuangan
Kualitas Audit		a. Melaporkan semua kesalahan klien b. Pemahaman terhadap SIA klien c. Komitmen dalam menyelesaikan audit d. Berpedoman pada prinsip akuntansi dan prinsip audit e. Tidak percaya begitu saja pada pernyataan klien f. Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan

Adapun metode perskalaannya yaitu dengan cara penunjukan angka atau simbol terhadap kategori jawaban dalam instrumen penelitian (Supramono, 2000:59). Metode persekalaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala *likert* 5 poin untuk setiap pernyataan yang diajukan kepada responden.

Tabel 2
Penilaian Skor Pernyataan

Jenis Pernyataan	Jenis Jawaban	Skor
Positif	Sangat Tidak Sesuai (STS)	1
	Tidak Sesuai (TS)	2
	Ragu-Ragu (R)	3
	Sesuai (S)	4
	Sangat Tidak Sesuai (STS)	5
Negatif	Sangat Tidak Sesuai (STS)	5
	Tidak Sesuai (TS)	4
	Ragu-Ragu (R)	3
	Sesuai (S)	2
	Sangat Tidak Sesuai (STS)	1

Bentuk pernyataan terbagi atas pernyataan positif dan negatif. Tabel berikut ini menyajikan nomor dari setiap jenis pernyataan yang terdapat dalam instrumen penelitian.

Tabel 3
Nomor dari Setiap Pernyataan

Variabel Penelitian	Sub Variabel Penelitian	Jenis Pernyataan	Nomor Pernyataan
Kompetensi	Pengetahuan	Positif	1,2,3,4,5,6
		Negatif	-
	Pengalaman	Positif	7,8,9
		Negatif	10
Independensi	Lama hubungan dengan klien	Positif	1,2
		Negatif	3
	Tekanan dari klien	Positif	-
		Negatif	4,5,6,7,8,9
	Telaah dari rekan auditor	Positif	-
		Negatif	10,11
	Jasa Non Audit	Positif	12,13
		Negatif	14
Kualitas Audit		Positif	2.3.4.5.6
		Negatif	1

Populasi dan Sampling

Menurut Sugiyono (2004:90) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Disebutkan juga oleh Sugiarto dkk. (2003) bahwa “populasi berarti keseluruhan unit atau individu dalam ruang lingkup yang ingin diteliti. Populasi dibedakan menjadi populasi sasaran (*target population*) dan populasi sampel (*sampling population*).

Populasi sasaran adalah keseluruhan individu dalam areal/wilayah/lokasi/kurun waktu yang sesuai dengan tujuan penelitian. Populasi sampel adalah keseluruhan individu yang akan menjadi satuan analisis dalam populasi yang layak dan sesuai untuk dijadikan atau ditarik sebagai sampel penelitian sesuai dengan kerangka sampelnya (*sampling frame*).

Metode Pengujian Data

Data primer yang digunakan dalam penelitian ini perlu diuji kesahihannya dan keandalannya, karena data tersebut berasal dari jawaban responden yang mungkin dapat menimbulkan bias. Hal ini dirasa penting untuk dilakukan sebab kualitas data yang diolah akan mempengaruhi kualitas hasil penelitian.

Uji Validitas

Sekaran (2003) mengemukakan bahwa uji validitas menggambarkan bagaimana kuesioner (pertanyaan atau item) sungguh-sungguh mampu mengukur apa yang ingin diukur, berdasarkan teori-teori dan ahli. Dengan kata lain semakin tinggi validitas suatu *test* maka alat *test* tersebut semakin tepat mengenai sasarannya. Selanjutnya Sugiyono (2004) menyatakan bahwa instrumen yang valid berarti alat ukur yang digunakan untuk mendapatkan data (mengukur) itu valid. Valid berarti instrumen tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur. Uji validitas digunakan untuk mengetahui kelayakan butir-butir dalam suatu daftar (konstruk) pertanyaan dalam mendefinisikan suatu variabel.

Menurut Cooper (1997), untuk menguji validitas konstruk suatu alat *test* bisa menggunakan metode korelasi, yaitu korelasi alat *test* yang diajukan dengan yang membangunnya. Pada penerapannya uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan bantuan perangkat lunak SPSS dengan menggunakan korelasi pearson antara tiap variabel pertanyaan terhadap rata-rata dari tiap konstruk pertanyaan tersebut. Untuk menguji *content validity*, digunakan alat uji K bantuan SPSS 17 for Windows yang mengindikasikan bahwa item-item yang digunakan untuk mengukur konstruk atau variabel terlihat benar-benar mengukur konstruk atau variabel tersebut. Kriteria yang digunakan untuk menentukan valid tidaknya alat *test* adalah 0,30 (Azwar, 2000) dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Apabila nilai indeks validitas suatu alat *test* $\geq 0,30$ maka alat *test* tersebut dinyatakan valid.
2. Apabila nilai indeks validitas suatu alat *test* $< 0,30$ maka alat *test* tersebut dinyatakan tidak valid (gugur).

Uji Reliabilitas

Reliabilitas (keandalan) merupakan ukuran suatu kestabilan dan konsistensi responden dalam menjawab hal yang berkaitan dengan konstruk-konstruk pertanyaan yang merupakan dimensi suatu variabel dan disusun dalam suatu bentuk kuesioner. Sekaran (2003) mengemukakan bahwa uji reliabilitas ditujukan untuk mengetahui stabilitas dan konsistensi di dalam pengukuran.

Uji reliabilitas dapat dilakukan secara bersama-sama terhadap seluruh butir pertanyaan untuk lebih dari satu variabel, namun sebaiknya uji reliabilitas dilakukan pada masing-masing variabel pada lembar kerja yang berbeda sehingga dapat diketahui konstruk variabel mana yang tidak reliabel. Uji reliabilitas dapat dilakukan dengan *Cronbach Alpha*. Menurut Nunnally (1969) dalam Imam Ghozali (2007) suatu instrumen dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* $> 0,6$.

Alat Uji Hipotesis

Alat uji hipotesis dalam penelitian ini adalah regresi berganda. Regresi berganda adalah regresi yang memiliki satu variabel dependen dan lebih dari satu variabel independen (Sujarweni, 2008). Model persamaan regresi berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + e$$

Adapun hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H1: Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

H2: Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

H3: Kompetensi dan Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil Penelitian dan Pembahasan

Hasil Uji Validitas

Uji Validitas Variabel Kompetensi (X_1)

Berdasarkan pertanyaan yang merupakan variabel X_1 setelah melalui proses pengolahan uji validitas dengan menggunakan korelasi pearson yang dinyatakan valid karena nilai korelasi yang dihasilkan pada korelasi diatas 0,3 (Azwar, 2000), ternyata hanya variabel K9 dan K10 yang tidak valid.

Tabel 4
Hasil Uji Validitas Variabel X_1

Kuesioner X_1	Korelasi <i>Pearson</i>	Hasil Validitas
VAR K1	0,390	Valid
VAR K2	0,760	Valid
VAR K3	0,568	Valid
VAR K4	0,530	Valid
VAR K5	0,726	Valid
VAR K6	0,496	Valid
VAR K7	0,398	Valid
VAR K8	0,347	Valid
VAR K9	0,219	Tidak valid
VAR K10	0,209	Tidak valid

Uji Validitas Variabel Independensi (X_2)

Semua pertanyaan yang merupakan variabel X_2 setelah melalui proses pengolahan uji validitas dengan menggunakan korelasi *pearson* dinyatakan variabel I3, I4, I5, I6, I7, I9, dan I10 yang valid, karena nilai korelasi yang dihasilkan pada korelasi diatas 0,3 (Azwar, 2000).

Tabel 5
Hasil Uji Validitas Variabel X_2

Kuesioner X_2	Korelasi Pearson	Hasil Validitas
VARI1	0,008	TidakValid
VARI2	0,295	TidakValid
VARI3	0,587	Valid
VARI4	0,567	Valid
VARI5	0,435	Valid
VARI6	0,625	Valid
VARI7	0,652	Valid
VARI8	0,254	TidakValid
VARI9	0,353	Valid
VARI10	0,535	Valid
VARI11	0,201	TidakValid
VARI12	0,017	TidakValid
VARI13	0,258	TidakValid
VARI14	0,275	TidakValid

Hasil Uji Validitas Variabel Kualitas Audit (Y)

Semua pertanyaan yang merupakan variabel Y setelah melalui proses pengolahan uji validitas dengan menggunakan korelasi *pearson* dinyatakan valid seluruh kuesioner, karena nilai korelasi yang dihasilkan pada korelasi di atas 0,3 (Azwar, 2000).

Tabel 6
Hasil Uji Validitas Variabel Y

Kuesioner Y	Korelasi Pearson	Hasil Uji Validitas
VARKA1	0,558	Valid
VARKA2	0,760	Valid
VARKA3	0,654	Valid
VARKA4	0,790	Valid
VARKA5	0,676	Valid
VARKA6	0,683	Valid

Hasil Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas Variabel Kompetensi (X_1) dan Independensi (X_2)

Semua variabel pertanyaan dari subvariabel X_1 , X_2 , X_3 , dan X_4 sudah memenuhi hasil uji reliabilitas dengan nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2007).

1. Hasil Uji Reliabilitas Variabel X_1 dengan nilai *cronbach alpha* 0.745.
2. Hasil Uji Reliabilitas Variabel X_2 dengan nilai *cronbach alpha* 0.810.

Uji Reliabilitas Variabel Kualitas Audit (Y)

Semua variabel pertanyaan dari variabel Y sudah memenuhi hasil uji reliabilitas dengan nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2007). Hasil Uji Reliabilitas variabel Y dengan nilai *cronbach alpha* 0.737.

Uji Hipotesis

Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Berdasarkan tabel 7 di bawah ini menunjukkan nilai sig. 0,048 (lebih kecil dari $\alpha=0,05$), artinya kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit pada $\alpha = 0,05$ (tingkat kesalahan 5%).

Tabel 7

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2,163	,743		2,911	,007
RATAK	,322	,155	,354	2,071	,048
RATAI	,169	,104	,276	1,615	,118

a. Dependent Variable: RATAKA

Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Berdasarkan tabel 7 di atas menunjukkan nilai sig. 0,118 (lebih besar dari $\alpha = 0,05$), artinya independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada $\alpha = 0,05$ (tingkat kesalahan 5%).

Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Berdasarkan tabel 9 menunjukkan bahwa nilai sig. 0,037 (lebih kecil dari $\alpha= 0,05$), artinya kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit pada $\alpha= 0,05$ (tingkatkesalahan 5%). Besarnya pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dapat dilihat pada nilai *adjusted R square* sebesar 15,8% yang disajikan pada tabel 8.

Tabel 8

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,465 ^a	,216	,158	,33666

a. Predictors: (Constant), RATAI, RATAK

Tabel 9**ANOVA^b**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,845	2	,422	3,727	,037 ^a
	Residual	3,060	27	,113		
	Total	3,905	29			

a. Predictors: (Constant), RATAI, RATAK

b. Dependent Variable: RATAKA

Pembahasan

Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian hipotesis ini menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit dilihat nilai *sig.* 0,048 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik. Kompetensi tersebut terdiri dari dua subvariabel yaitu pengalaman dan pengetahuan. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki (Alim, 2007:16).

Sesuai dengan standar umum bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industri yang digeluti kliennya (Arens dan Loebbecke, 1997). Pengalaman juga akan memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil adalah merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka auditor akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan (Alim, 2007:16).

Hasil penelitian ini sesuai dengan Elfarini (2007), Alim (2007) dan Castellani (2008) bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan Indah (2010) bahwa pengalaman dan pengetahuan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Di dalam penelitian ini, pengalaman dan pengetahuan auditor merupakan subvariabel dari kompetensi.

Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian hipotesis ini menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, dapat dilihat dari nilai *sig.* 0,118 (lebih besar dari $\alpha = 0,05$). Hasil pengujian ini tidak sejalan dengan pendapat De Angelo bahwa kemungkinan di mana auditor akan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Di sisi lain, hasil penelitian ini sejalan dengan Samelson et al. (2006) yang menyimpulkan bahwa independensi tidak mempunyai hubungan dengan kualitas audit.

Hal ini disebabkan ketika mengukur independensi auditor tidak diturunkan dari sikap mental auditor. Menurut Widiastuty dan Febrianto, peneliti yang tertarik melakukan penelitian tentang kualitas audit sebaiknya mempertimbangkan penggunaan ukuran kualitas yang diturunkan dari sikap mental auditor. Variabel independensi dalam penelitian ini sebaiknya diprosisikan dengan 4 sub variabel yaitu lama hubungan dengan

klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan jasa non audit.

Menurut Mautz dan Sharaf (1961:204) , tidak hanya menekankan pada nilai penting dari independensi terhadap pengauditan, tetapi juga dari sisi tampilan dan kenyataan (*in appearance and in fact*). Mautz dan Sharaf (1961) berpendapat ada dua aspek dari independensi, yaitu (1) independensi real dari seorang praktisi dalam melaksanakan pekerjaannya dan (2) independensi dalam penampilan dari auditor sebagai satu kelompok profesional. Mereka menyebutnya sebagai “independensi praktisi” dan independensi profesi”.

Independensi praktisi berhubungan dengan kemampuan praktisi individual untuk mempertahankan perilaku yang tepat/pantas di dalam perencanaan program auditnya, mempertahankan kinerjanya ketika melakukan pemverifikasian, dan menyiapkan laporan. Sebaliknya, independensi profesi berhubungan dengan citra auditor sebagai sebuah kelompok. Independensi profesi ini berhubungan dengan apa yang dipandang oleh publik tentang auditor: apakah tentang sekelompok profesional yang sepenuhnya independen ataukah sebagai sekelompok orang sewaan seperti tenaga pembukuan? Mereka berpendapat bahwa tidak cukup untuk mengklaim bahwa citra profesi terdiri atas tindakan-tindakan nyata para praktisi. Setiap orang memiliki beragam impresi tentang auditor, baik positif maupun negatif. Jika suatu saat mereka harus mengandalkan pekerjaan auditor, maka impresi terdahulu yang dimiliki adalah impresi yang akan mengatur tindakan mereka (Mautz dan Sharaf, 1961:205).

Mautz dan Sharaf (1961:206-207) mengusulkan tiga dimensi independensi auditor. Pertama adalah independensi dari kontrol atau pengaruh yang tidak diinginkan dalam pemilihan teknik dan prosedur audit dan luas penerapannya. Kedua adalah independensi dari kontrol atau pengaruh yang tidak diinginkan dalam pemilihan area, aktivitas, hubungan personal, dan kebijakan manajerial yang ingin diuji. Terakhir adalah independensi dari kontrol atau pengaruh yang tidak diharapkan dalam penyampaian fakta yang ditemukan dari pengujian atau dalam penyampaian rekomendasi atau opini sebagai hasil dari sebuah pengujian.

Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian hipotesis ini menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit, dapat dilihat dari nilai sig. 0,037 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Hasil penelitian ini sesuai dengan Elfarini (2007) dan Justinia (2008) bahwa kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Simpulan, Saran, dan Keterbatasan

Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, diperoleh kesimpulan penelitian sebagai berikut:

1. Kompetensi Auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini terlihat dari hasil uji regresi yang menunjukkan nilai signifikansi $0,048 < 0,05$.
2. Independensi Auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini terlihat dari hasil uji regresi yang menunjukkan nilai signifikansi $0,118 > 0,05$.
3. Kompetensi dan Independensi Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini terlihat dari hasil uji regresi yang menunjukkan nilai signifikansi $0,037 < 0,05$.

Saran

Adapun saran yang dapat peneliti berikan adalah sebagai berikut:

1. Hasil penelitian hanya mencerminkan mengenai kondisi auditor di Jakarta Pusat. Jumlah sampel untuk penelitian selanjutnya dapat ditambahkan, seperti Kantor Akuntan Publik yang berada di seluruh Pulau Jawa dan luar Pulau Jawa.
2. Variabel lain dapat ditambahkan untuk melihat pengaruhnya terhadap kualitas audit, selain variabel kompetensi dan independensi.
3. Peneliti tidak membedakan auditor sebagai responden berdasarkan posisi mereka di KAP (junior, senior dan supervisor) sehingga tidak diketahui secara pasti tingkat kompetensi dan independensi dimiliki. Peneliti selanjutnya dapat membedakan auditor sebagai responden berdasarkan posisi mereka.
4. Dalam penelitian ini independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Peneliti selanjutnya dapat menggunakan sub variabel dari independensi yang tidak digunakan dalam penelitian ini.
5. Dalam penelitian ini tidak adanya homogenitas dalam ukuran KAP. Penelitian selanjutnya dapat melakukan penelitian dengan menerapkan homogenitas dalam ukuran KAP.

Keterbatasan

Dari simpulan diatas menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan independensi auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, adapun kompetensi dan independensi Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Dari simpulan tersebut penelitian memang menghadapi banyak keterbatasan atau kendala bila responden yang dipilih tidak pada KAP yang homogenitas, yaitu KAP tingkat atas yang bekerja sama dengan KAP Internasional, KAP tingkat menengah yaitu KAP Nasional yang membuka praktek di berbagai kota besar, dan KAP kecil yang praktek di kota setempat (*Local Firm*), sehingga sampel data yang diperoleh tidak *representatif* dan kurang valid.

Daftar Pustaka

- Alim, M.N.; Hapsari, T.; dan Purwanti, L. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Unhas Makassar, 26-28 Juli 2007.
- Arens *et al.* 2008. *Auditing and Assurances Services - An Integrated Approach*. Edisi Keduabelas. Prentice Hall.
- Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Edisi Revisi IV. Jakarta: Rineka Cipta.
- Azwar, Saifuddin. 2000. *Reliabilitas dan Validitas*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Batubara, Rizal Iskandar. 2008. Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan, dan Independensi Pemeriksa terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara Medan.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2003. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol.4 No. 2 (Nov) hal. 79-92.
- Cooper, Donald R. dan William Emory. 1997. *Metode Penelitian Bisnis*. Edisi Kelima, Jilid 1. Penerjemah Ellen Gunawan dan Imam Nurmawan. Jakarta: Penerbit Erlangga.

- Castellani, Justinia. 2008. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. *Trikonomika*. Vol. 7, No. 2 Desember 2008.
- DeAngelo, L.E. 1981a. "Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation". *Journal of Accounting and Economics*. August. pp. 113—127.
- DeAngelo, L.E. 1981b. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics*. December, pp. 183—199.
- Elfarini, Eunike Christina. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Penelitian*. Universitas Negeri Semarang.
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan keempat. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang.
- Harhinto, Teguh . 2004. Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur. Semarang. *Tesis Maksi*. Universitas Diponegoro.
- IAI. 2001. *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta. Salemba Empat.
- Indah, S.N.M. 2010. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Penelitian FE Universitas Diponegoro*. Semarang.
- Kusharyanti. 2003. Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember).
- Mautz, R.K. dan H.A. Sharaf. 1961. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota, Florida: American Accounting Association.
- Mayangsari, Sekar. 2003. Pengaruh keahlian dan independensi terhadap pendapat audit: Sebuah kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.6 No.1 Januari.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi Keenam. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Murtanto dan Gudono, 1999. Identifikasi karakteristik-karakteristik audit profesi akuntan publik di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing* 2 (1) Januari.
- Samelson, D., Lowenshon, S., and Johnson, L. 2006. *The Determinants of Perceived Audit*.
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Method for Business*. 4th edition. New York: John Willey.
- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk Rangga Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. *Symposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Sugiarto, Dergibson Siagian, Lasmono Tri Sunaryanto, Deny S. Oetomo. 2003. *Teknik Sampling*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Sugiyono. 2004. *Metodologi Penelitian Administrasi*. Bandung: Alfabeta.
- Sujarweni, Wiratna. 2008. *Belajar Mudah SPSS untuk Penelitian*. Yogyakarta: Global Media Informasi.
- Widiastuty, Erna dan Febrianto, R. Pengukuran Kualitas Audit: *Sebuah Esai*.
- Yulianti. 2008. Pengaruh Kualitas Jasa Audit terhadap Kepuasan Klien Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Swasta di Jawa. *Tesis*. Universitas Diponegoro: Semarang.