

**PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI AUDITOR
TERHADAP KUALITAS AUDIT**

(Survey Terhadap Kantor Akuntan Publik di Jakarta Utara)

Ketua Peneliti:

Yenni Carolina, S.E., M.Si.

Anggota Peneliti:

Rapina, S.E., M.Si., Ak.

Yuliana Gunawan, S.E., M.Si



JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS KRISTEN MARANATHA

BANDUNG

2011

LEMBAR IDENTITAS DAN PENGESAHAN LAPORAN PENELITIAN

1. Judul Penelitian : Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit
2. Jumlah Peneliti : 3 Orang
3. Fakultas /Jurusan : Ekonomi / Akuntansi
4. Pusat / Bidang Studi : Akuntansi
5. Tim Peneliti
 - a. Yenni Carolina, S.E., M.Si. : Penata Tingkat I / IIIB / 510434
 - b. Rapina, S.E., M.Si., Ak. : Lektor / IIID / 510330
 - c. Yuliana Gunawan : Penata Tingkat I / IIIB / 510441
6. Lokasi Penelitian : Jakarta Utara
7. Sumber Dana Penelitian : Universitas Kristen Maranatha
8. Biaya Penelitian : Rp. 10.655.250
9. Lama Penelitian : Juli – Nopember 2011

Bandung, Nopember 2011
Menyetujui

Dekan Fakultas Ekonomi,

Ketua Jurusan Akuntansi,

Tedy Wahyusaputra, S.E., M.M.

Ita Salsalina Lingga, S.E., M.Si., Ak.

Mengetahui

Ketua LPPM,

Ir. Yusak Gunadi Santoso, M.M.

Abstrak

Akuntan publik merupakan auditor independen yang menyediakan jasa kepada masyarakat umum terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Tugas akuntan publik adalah memeriksa dan memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan suatu entitas usaha. Atas dasar hal tersebut maka akuntan publik memiliki kewajiban menjaga kualitas audit yang dihasilkannya. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta Utara. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kompetensi dan independensi, sedangkan variabel dependennya adalah kualitas audit. Untuk metode pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Data yang terkumpul dianalisis dengan teknik analisis diskriptif dan analisis statistik.

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa baik secara parsial maupun simultan kompetensi dan independensi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut penulis duga disebabkan oleh beberapa faktor diantaranya adalah rendahnya respon responden dan homogenitas ukuran KAP.

Kata Kunci : Kompetensi, Independensi, Kualitas Audit

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
ABSTRAK	iii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR GAMBAR	vi
DAFTAR TABEL	vii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Penelitian	1
1.2 Identifikasi Masalah	7
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	7
BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA PEMIKIRAN.....	9
2.1 Pengertian Audit.....	9
2.2 Standar Audit.....	10
2.3 Independensi	12
2.3.1 Lama Hubungan dengan Klien (Audit Tenure)	14
2.3.2 Tekanan dari Klien	15
2.3.3 Telaah dari Rekan Auditor (Peer Review).....	17
2.3.4 Jasa Non Audit	18
2.4 Kompetensi	19
2.4.1 Pengetahuan.....	21
2.4.2 Pengalaman.....	24
2.5 Kualitas Audit.....	25
2.6 Kerangka Pemikiran dan Pembentukan Hipotesis.....	29
BAB III METODE PENELITIAN.....	32
3.1 Populasi dan Sampel Penelitian.....	32
3.2 Jenis dan Sumber Data.....	32

3.3 Teknik Pengumpulan Data	33
3.4 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	33
3.5 Instrumen Penelitian	39
3.6 Metode Pengujian Data	41
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	44
4.1 Hasil Penelitian	44
4.1.1 Uji Validitas Variabel Kompetensi	44
4.1.2 Uji Validitas Variabel Independensi	44
4.1.3 Uji Validitas Variabel Kualitas Audit	45
4.1.4 Hasil Uji Reliabilitas	46
4.1.5 Uji Model Regresi	46
4.2 Pembahasan	47
4.2.1 Kompetensi dan Kualitas Audit	48
4.2.2 Independensi dan Kualitas Audit	50
4.2.3 Kompetensi, Independensi dan Kualitas Audit	51
BAB V SIMPULAN DAN SARAN	54
5.1 Simpulan	54
5.2 Saran	54

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1 Kerangka Pemikiran.....	31

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1	Penilaian Skor Pernyataan 40
Tabel 3.2	Nomor dari Setiap Jenis Pernyataan 41
Tabel 4.1	Hasil Uji Validitas Variabel X1 (Kompetensi) 44
Tabel 4.2	Hasil Uji Validitas Variabel X2 (Independensi) 45
Tabel 4.3	Hasil Uji Validitas Variabel Y (Kualitas Audit) 45
Tabel 4.4	Model Summary 46
Tabel 4.5	Anova 47
Tabel 4.6	Pengujian Hipotesis 48
Tabel 4.7	Hasil Pengujian Hipotesis 48

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A Data	

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Laporan keuangan menyediakan berbagai informasi yang diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Menurut FASB, dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan adalah 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 relevan dan dapat diandalkan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut (Singgih dan Bawono, 2010). Auditor independen ini juga sering disebut sebagai akuntan publik.

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Guna menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), 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 auditan 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 berkompeten 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).

Sehingga 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).

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 objek yang berbeda yaitu Kantor Akuntan Publik seluruh Jawa. 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**”

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka penulis membuat identifikasi masalah sebagai berikut:

1. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit ?
2. Apakah independensi berpengaruh terhadap kualitas audit ?
3. Apakah kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan identifikasi masalah, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Untuk mengetahui apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Untuk mengetahui apakah independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. Untuk mengetahui apakah kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun penelitian ini dilakukan dengan harapan bermanfaat bagi:

1. Kantor Akuntan Publik

Penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi Kantor Akuntan Publik khususnya bagi para auditor untuk mengetahui seberapa besar pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit sehingga kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor semakin meningkat.

2. Akademisi

Penelitian ini diharapkan dapat membuka cakrawala akademisi sehingga mempersiapkan mahasiswa untuk dapat bekerja di Kantor Akuntan Publik yang memiliki kompetensi dan independensi sebagai seorang auditor.

3. Masyarakat Umum

Penelitian ini diharapkan berguna bagi masyarakat umum, khususnya mahasiswa sehingga mengetahui hal-hal apa saja yang diperlukan sebagai seorang auditor, terutama faktor kompetensi dan independensi yang berpengaruh terhadap kualitas audit.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA PEMIKIRAN

2.1. Pengertian Audit

Pengertian audit menurut Arens *et al.* (2008, 4) adalah sebagai berikut:

“Auditing is accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person”

Pengertian audit menurut Mulyadi (2002, 9) adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Berdasarkan definisi tersebut terlihat bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten. 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. Auditor juga harus memiliki sikap mental independen. Kompetensi orang-orang yang melaksanakan audit akan tidak ada nilainya jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti (Arens dkk; 2008, 5).

2.2. Standar Audit

Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya (IAI, 2001:110.1).

Arens (2008, 42) menyatakan bahwa standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut (IAI, 2001: 150.1) :

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan

demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.3. Independensi

Independensi menurut Arens dkk. (2008, 111) berarti 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) 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.

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.)Bertindak 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 (Elfarini, 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.

2.3.1. 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 inovasi, 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).

2.3.2 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 auditan 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 dimata 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).

2.3.3 Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Tuntutan pada profesi akuntan untuk memberikan jasa yang berkualitas menuntut tranparansi 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 publik, atas ketaatan KAP pada system pengendalian mutu kantor itu sendiri (Arens dkk, 2008:49). 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 resiko litigation, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan (Elfarini, 2007).

2.3.4 Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa atestasi melainkan juga jasa non atestasi 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).

2.4. 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 persentase 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 diproksikan dalam dua hal yaitu pengetahuan dan pengalaman.

2.4.1 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).

2.4.2 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 (2002:5) 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 Elfarini (2007) memperkuat penelitian tersebut dengan sampel yang berbeda yang

menghasilkan temuan bahwa semakin berpengalamannya auditor maka semakin tinggi tingkat kesuksesan dalam melaksanakan audit.

2.5. 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 ketidaksiharasan 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 ketidaksielarasan 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 audit, 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

2.6. Kerangka Pemikiran dan Pembentukan Hipotesis

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 auditan 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).

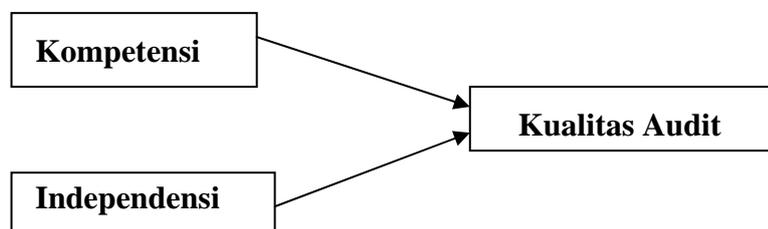
Berdasarkan rerangka pemikiran diatas, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

H2: Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

H3: Kompetensi dan Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Gambar 1 Rerangka Pemikiran



BAB III

METODA PENELITIAN

3.1. Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh akuntan publik yang terdaftar dan bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP). Dalam penelitian ini mengambil sampel dari 18 Kantor Akuntan Publik di Jakarta Utara (lampiran 1). Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini dengan metoda *proportional simple random sampling*, yaitu pengambilan sampel secara acak dari tiap-tiap sub populasi dengan memperhitungkan besar kecilnya sub-sub populasi tersebut.

3.2. Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Data Primer

Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumber atau tempat dimana penelitian dilakukan secara langsung (Indriantoro dan Supomo, 1999). Data primer dalam penelitian ini diperoleh melalui kuesioner yang dibagikan kepada responden.

2. Data Sekunder

Data sekunder adalah sumber penelitian yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (Indriantoro dan Supomo, 1999). Sebagai suatu penelitian empiris maka data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari artikel, jurnal, dan penelitian-penelitian terdahulu.

3.3. Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini mengambil lokasi pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta Utara. Ada pun teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan angket (kuesioner). Kuesioner adalah pertanyaan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden dalam arti laporan tentang pribadinya atau hal-hal yang ia ketahui (Arikunto, 1996).

3.4. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

I. Variabel Independen (Kompetensi dan Independensi)

1. Kompetensi (X1)

Kompetensi auditor adalah auditor dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Oleh karena itu, maka pada penelitian ini variabel kompetensi akan diproksikan dengan 2 sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman.

a. Pengetahuan

Pengetahuan menurut KBBI didefinisikan sebagai segala sesuatu yang diketahui berkenaan dengan hal tertentu. Kusharyanti (2003) mengatakan bahwa untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus), pengetahuan mengenai bidang *auditing* dan akuntansi serta memahami industri klien. Oleh karena itu, dalam penelitian ini pengetahuan diartikan sebagai pengetahuan yang dimiliki auditor yang meliputi

pengauditan (umum dan khusus), pengetahuan mengenai bidang *auditing* dan akuntansi serta memahami industri klien. Indikator yang digunakan untuk mengukur pengetahuan auditor adalah: (a) pengetahuan akan prinsip akuntansi dan standar *auditing*, (b) pengetahuan akan jenis industri klien, dan (c) pengetahuan tentang kondisi perusahaan klien, (d) pendidikan formal yang sudah ditempuh, dan (e) pelatihan, kursus dan keahlian khusus. Instrumen yang digunakan untuk mengukur pengetahuan terdiri dari 6 item pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana semakin mengarah ke poin 1 menunjukkan bahwa kuantitas pengetahuan yang dimiliki auditor rendah dan semakin mengarah ke poin 5 menggambarkan bahwa pengetahuan auditor semakin tinggi.

b. Pengalaman

Menurut Loehner (2002) pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama, benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Libby dan Frederick (1990) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan dalam laporan keuangan.

Selain itu mereka dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari.

Indikator yang digunakan untuk mengukur pengalaman adalah sebagai berikut: (a) lama melakukan audit, (b) jumlah klien yang sudah diaudit, dan (c) jenis perusahaan yang pernah di audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur pengalaman terdiri dari 4 item pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana semakin mengarah ke poin 1 menunjukkan bahwa pengalaman yang dimiliki auditor rendah dan semakin mengarah ke poin 5 menggambarkan bahwa pengalaman auditor tinggi.

2. Independensi (X2)

Kode Etik Akuntan Publik menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Pada penelitian ini variabel independensi akan diprosikan menjadi 4 (empat) sub variabel yakni:

a. Lama Hubungan Dengan Klien (*Audit Tenure*)

Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik 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. Untuk mengetahui lama hubungan auditor dengan klien digunakan indikator lama mengaudit klien. Instrumen yang digunakan untuk mengukur lama hubungan terdiri dari 3 item pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana semakin mengarah ke poin 1 menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien mempengaruhi independensi auditor dalam menghasilkan audit yang berkualitas sedangkan semakin mengarah ke poin 5 menggambarkan lama hubungan dengan klien tidak mempengaruhi independensi auditor dalam menghasilkan audit yang berkualitas.

b. Tekanan Dari Klien

Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit (Kusharyanti 2002). Untuk mengetahui tekanan apa saja yang berasal dari klien yang dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan tugas auditnya maka digunakan indikator sebagai berikut: (a) besar *fee* audit yang akan diberikan oleh klien, (b) pemberian sanksi dan ancaman pergantian auditor dari klien, dan (c) fasilitas dari klien.

Instrumen yang digunakan untuk mengukur seberapa besar tekanan dari klien dapat mempengaruhi auditor terdiri dari 6 item pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana semakin mengarah ke poin 1 menunjukkan

bahwa tekanan dari klien mempengaruhi auditor sedangkan semakin mengarah ke poin 5 menggambarkan menunjukkan bahwa tekanan dari klien tidak dapat mempengaruhi auditor.

c. Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Telaah dari rekan auditor (*peer review*) merupakan mekanisme *monitoring* yang dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit (Harjanti, 2002). Untuk mengukur seberapa besar pengaruh telaah dari rekan auditor, digunakan indikator sebagai berikut: (a) manfaat telaah dari rekan auditor, dan (b) konsekuensi terhadap audit yang buruk. Instrumen yang digunakan untuk mengukur manfaat telaah rekan auditor dalam menciptakan independensi auditor terdiri dari 2 item pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana semakin mengarah ke poin 1 menunjukkan bahwa telaah rekan auditor tidak memberikan manfaat dalam menciptakan independensi auditor dalam menghasilkan audit yang berkualitas sedangkan semakin mengarah ke poin 5 menunjukkan bahwa telaah rekan auditor bermanfaat dalam menciptakan independensi auditor dalam menghasilkan audit yang berkualitas

d. 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). Untuk mengukur seberapa besar pengaruh jasa non audit digunakan indikator sebagai berikut: (a) pemberian jasa audit dan non audit kepada klien yang sama, dan (b) pemberian jasa lain selain jasa audit dapat meningkatkan informasi yang disajikan dalam laporan pemeriksaan akuntan publik.

Instrumen yang digunakan untuk mengukur pengaruh jasa non audit yang diberikan auditor pada klien dalam menciptakan independensi auditor terdiri dari 3 item pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana semakin mengarah ke poin 1 menunjukkan bahwa jasa non audit mempengaruhi auditor dalam menciptakan independensi auditor sedangkan semakin mengarah ke poin 5 menunjukkan bahwa jasa non audit tidak mempengaruhi auditor dalam menciptakan independensi auditor.

II. Variabel Dependen (Kualitas Audit)

Kualitas audit adalah kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor (De Angelo, 1981 dalam Kusharyanti, 2002). Adapun untuk mengukur kualitas audit pada auditor di Jakarta Utara digunakan indikator kualitas audit yang dikemukakan oleh Harhinto (2004) dan Widhi (2006) yaitu sebagai berikut:

(a) melaporkan semua kesalahan klien, (b) pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien, (c) komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit, (d) berpedoman pada prinsip *auditing* dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan, (e) tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien, dan (f) sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan.

Instrumen yang digunakan untuk mengukur kualitas audit terdiri dari 6 item pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana semakin mengarah ke poin 1 menunjukkan bahwa kualitas audit yang dimiliki auditor rendah sedangkan semakin mengarah ke poin 5 menunjukkan bahwa kualitas audit yang dimiliki auditor tinggi.

3.5. Instrumen Penelitian

Konsep dalam penelitian ini meliputi konsep kompetensi dan independensi sebagai variabel bebas, dimana kompetensi diproksikan dalam 2 sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman. Independensi diproksikan kedalam 4 sub variabel yaitu tekanan dari klien, lama hubungan dengan klien, telaah dari rekan audit dan jasa non audit, sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas audit.

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diadopsi dari penelitian Supriyono (1988) dan Harhinto (2005) dengan beberapa modifikasi berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP). Adapun dalam penyebaran kuesioner ini peneliti menghadapi kendala yaitu rendahnya respon dari responden.

Kuesioner dalam penelitian ini terdiri dari 2 bagian yaitu:

1. Data diri responden

Pada bagian ini berisi beberapa pertanyaan tentang identitas responden. Data demografi tersebut meliputi: jabatan, lama pengalaman kerja, keahlian khusus, lama menekuni keahlian tersebut, latar belakang pendidikan, serta gelar profesional lain yang menunjang bidang keahlian.

2. Pernyataan mengenai kompetensi, independensi, dan kualitas audit

Pada bagian ini berisi pernyataan-pernyataan mengenai kompetensi, independensi, dan kualitas audit. Jenis pernyataan adalah tertutup, dimana responden tinggal memberi tanda *tick mark* (✓) pada pilihan jawaban yang telah tersedia.

Adapun setiap jawaban dari pernyataan tersebut telah ditentukan skornya. Berikut tabel penilaian atau skor alternatif dari setiap jenis pernyataan yang akan digunakan dalam penelitian.

Tabel 3.1 Penilaian Skor Pernyataan

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

Bentuk pernyataan terbagi atas pernyataan positif dan negatif. Tabel 3.2 menyajikan nomor dari setiap jenis pernyataan yang terdapat dalam instrumen penelitian.

Tabel 3.2 Nomor dari Setiap Jenis Pernyataan

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

3.6. Metoda 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.

1. Uji Validitas

Menurut Cooper (1997) untuk menguji validitas konstruk suatu alat test bisa menggunakan metoda korelasi, yaitu korelasi alat test yang diajukan. 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 15 *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:

- a. Apabila nilai indeks validitas suatu alat test $\geq 0,30$ maka alat test tersebut dinyatakan valid.
- b. Apabila nilai indeks validitas suatu alat test $< 0,30$ maka alat test tersebut dinyatakan tidak valid.

2. Uji Reliabilitas

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 Ghozali (2004) suatu instrumen dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* $> 0,6$.

3. Analisis Data

Analisis data pada penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dengan menggunakan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 * X_2 + e$$

Keterangan:

Y= Kualitas Audit

X₁= Kompetensi

X_2 = Independensi

$X_1 * X_2$ = Interaksi antara variabel kompetensi dan independensi

β_0 = *Intercept* (konstanta)

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = Koefisien regresi

Toleransi kesalahan (α) yang ditetapkan adalah 5% dengan signifikansi sebesar 95%. Pengujian terhadap hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji simultan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh secara bersama-sama (simultan) variabel-variabel independen (bebas) terhadap variabel dependen (terikat). Uji parsial (uji t) digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Kriteria pengujian untuk uji simultan dan uji parsial adalah dengan melihat besarnya probabilitas *value* (ρ *value*) dibandingkan dengan 0,05 (taraf signifikansi $\alpha = 5\%$).

Jika ρ *value* $< 0,05$ maka H_0 ditolak

Jika ρ *value* $\geq 0,05$ maka H_0 diterima

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian

4.1.1. Uji Validitas Variabel Kompetensi

Semua pertanyaan yang merupakan variabel X1 (kompetensi) setelah melalui proses pengolahan uji validitas dengan menggunakan korelasi pearson dinyatakan valid untuk seluruh kuesioner, karena nilai korelasi yang dihasilkan pada korelasi diatas 0,3 (Azwar, 1997)), kecuali kuesioner K9 dan K10 yang tidak valid.

Tabel 4.1 Hasil Uji Validitas Variabel X1 (Kompetensi)

Kuesioner X1	Korelasi Pearson	Hasil Uji Validitas
K1	0,575	Valid
K2	0,614	Valid
K3	0,705	Valid
K4	0,397	Valid
K5	0,540	Valid
K6	0,481	Valid
K7	0,389	Valid
K8	0,492	Valid
K9	0,251	Tidak Valid
K10	0,184	Tidak Valid

4.1.2. Uji Validitas Variabel Independensi

Semua pertanyaan yang merupakan variabel X2 (independensi) setelah melalui proses pengolahan uji validitas dengan menggunakan korelasi pearson dinyatakan valid untuk seluruh kuesioner, karena nilai korelasi yang dihasilkan pada korelasi

diatas 0,3 (Azwar, 1997), kecuali kuesioner I1, I5, I8, I11, I12, I13 dan I14 yang tidak valid.

Tabel 4.2 Hasil Uji Validitas Variabel X2 (Independensi)

Kuesioner X2	Korelasi Pearson	Hasil Uji Validitas
I1	0,294	Tidak Valid
I2	0,638	Valid
I3	0,621	Valid
I4	0,681	Valid
I5	0,165	Tidak Valid
I6	0,653	Valid
I7	0,472	Valid
I8	0,200	Tidak Valid
I9	0,719	Valid
I10	0,462	Valid
I11	0,208	Tidak Valid
I12	0,133	Tidak Valid
I13	-0,170	Tidak Valid
I14	0,184	Tidak Valid

4.1.3. Uji Validitas Variabel Kualitas Audit

Semua pertanyaan yang merupakan variabel Y (kualitas audit) setelah melalui proses pengolahan uji validitas dengan menggunakan korelasi pearson dinyatakan valid untuk seluruh kuesioner, karena nilai korelasi yang dihasilkan pada korelasi diatas 0,3 (Azwar, 1997).

Tabel 4.3 Hasil Uji Validitas Variabel Y (Kualitas Audit)

Kuesioner Y	Korelasi Pearson	Hasil Uji Validitas
KA1	0,569	Valid
KA2	0,788	Valid
KA3	0,866	Valid
KA4	0,830	Valid
KA5	0,422	Valid
KA6	0,734	Valid

4.1.4. Hasil Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas Variabel X (Kompetensi dan Independensi)

Semua variabel pertanyaan dari subvariabel X1 (kompetensi) dan X2 (independensi) sudah memenuhi hasil uji reliabilitas dengan nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2004).

1. Hasil uji reliabilitas variabel X1 (kompetensi) dengan *nilai cronbach alpha* 0,6510.
2. Hasil uji reliabilitas variabel X2 (independensi) dengan *nilai cronbach alpha* 0,9050.

Uji Reliabilitas Variabel Y (Kualitas Audit)

Semua variabel pertanyaan dari variabel Y (kualitas audit) sudah memenuhi hasil uji reliabilitas dengan nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2004). Hasil uji reliabilitas variabel Y dengan nilai *cronbach alpha* 0,7600.

4.1.5. Uji Model Regresi

Tabel 4.4 Model Summary

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.649 ^a	.421	.383	.43387

a. Predictors: (Constant), interaksi, rata2k, rata2i

Tabel 4.5 Anova**ANOVA^b**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.162	3	2.054	10.911	.000 ^a
	Residual	8.471	45	.188		
	Total	14.633	48			

a. Predictors: (Constant), interaksi, rata2k, rata2i

b. Dependent Variable: rata2ka

Berdasarkan tabel *Model Summary* (tabel 4.4) dan tabel Anova (tabel 4.5), data menunjukkan nilai *adjusted R square* sebesar 38.3% dan nilai sig. sebesar 0,00 (lebih kecil dari α 0,05), artinya model regresi linier berganda layak dipakai untuk penelitian, karena sebagian besar variabel dependen (kualitas audit) dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independen (kompetensi dan independensi) yang digunakan dalam model.

4.2. Pembahasan

Penelitian ini menguji pengaruh kompetensi, independensi, terhadap kualitas audit. Secara keseluruhan, hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan SPSS disajikan berikut ini:

Tabel 4.6 Pengujian Hipotesis**Coefficients^a**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6.340	3.811		1.664	.103
	rata2k	-.908	.957	-.733	-.949	.347
	rata2i	-.883	.978	-1.314	-.903	.371
	interaksi	.298	.240	2.488	1.242	.221

a. Dependent Variable: rata2ka

Tabel 4.7 Hasil Pengujian Hipotesis

Kode	Hipotesis	Hasil
H1	Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit	Ditolak
H2	Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit	Ditolak
H3	Kompetensi dan Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit	Ditolak

4.2.1. Kompetensi dan Kualitas Audit

Berdasarkan tabel *Coefficients* (tabel 4.6) menunjukkan nilai sig. 0,347 (lebih besar dari α 0,05), artinya kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada α 0,05 (tingkat kesalahan 5%).

Kompetensi yang dibutuhkan setiap auditor di setiap kantor akuntan dalam mengaudit akan berbeda-beda. Contohnya adalah ketika berhadapan dengan klien yang berisiko tinggi, kantor akuntan besar cenderung lebih berhati-hati karena biaya litigasi potensial mereka lebih besar daripada biaya yang potensial ditanggung oleh kantor akuntan yang lebih kecil. Hal yang sama akan dilakukan jika mereka menerima klien baru. Apakah perbedaan antara kualitas audit kantor akuntan besar dengan kantor akuntan kecil juga menggambarkan perbedaan kualitas auditor di kantor akuntan besar dengan auditor di kantor akuntan kecil?

Kedua, apakah dua klien dengan konflik keagenan yang berada pada dua kutub konflik keagenan yang berlawanan akan membutuhkan audit dengan kualitas yang sama? Misalnya, apakah akan sama permintaan atas kualitas audit sebuah perusahaan yang pemilik adalah manajer dengan permintaan atas kualitas audit perusahaan yang pemilik dan manajer bukan orang yang sama? Selain dari sisi permintaan atau sisi klien, kualitas audit juga memiliki penggerak dari sisi suplai atau dari sisi auditor. Pertama, preferensi auditor terhadap risiko berpengaruh terhadap suplai audit. Semakin tinggi risiko klien, semakin tinggi probabilitas risiko litigasi yang dihadapi auditor jika klientersebut ternyata tidak mengungkapkan informasi yang benar. Auditor yang berhadapan dengan klien yang berisiko jika harus menerimanya, akan mengenakan fee yang lebih tinggi dan meningkatkan jam audit agar bisa meningkatkan kekuatan pemantauan (Watkins et al., 2004:165). Ketika berhadapan dengan klien yang berisiko tinggi, kantor akuntan besar cenderung lebih berhati-hati karena biaya litigasi potensial mereka lebih besar daripada biaya yang potensial ditanggung oleh kantor akuntan yang lebih kecil.

Hal yang sama akan dilakukan jika mereka menerima klien baru. Audit atas klien baru memiliki risiko kekeliruan (*failure*) yang lebih tinggi dibandingkan dengan audit atas klien lama yang telah dikenal auditor. Bukti empiris menunjukkan bahwa kegagalan audit pada tiga tahun pertama lebih besar dibandingkan dengan audit atas klien yang memiliki hubungan yang lebih panjang dengan auditorsnya (Carcello dan Nagy, 2004).

Dari sini dapat dilihat bahwa auditor yang menjadi responden dalam penelitian ini bervariasi mulai dari kantor akuntan kecil hingga kantor akuntan besar. Bila responden diseragamkan dengan memilih kantor akuntan berukuran besar atau kecil semua tanpa dicampuradukkan maka ada kemungkinan kompetensi memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

4.2.2. Independensi dan Kualitas Audit

Berdasarkan tabel *Coefficients* (tabel 4.6) menunjukkan nilai sig. 0,371 (lebih besar dari α 0,05), artinya independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada α 0,05 (tingkat kesalahan 5%).

Hasil pengujian hipotesis ini tidak sejalan dengan pendapat De Angelo bahwa kemungkinan dimana 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.

Hipotesis 2 penelitian ini tidak berhasil dibuktikan, diduga karena independensi auditor yang bekerja di Jakarta Utara masih terpengaruh dengan penentu kebijakan dan sering adanya mutasi antar satuan kerja di kantor akuntan tersebut. Akibatnya, meskipun auditor acapkali mendapat fasilitas dari *auditee*, namun auditor tetap menganggap bahwa audit yang baik tetap harus dilaksanakan.

4.2.3. Kompetensi, Independensi dan Kualitas Audit

Berdasarkan tabel *Coefficients* (tabel 4.6) menunjukkan nilai sig. 0,221 (lebih besar dari α 0,05), artinya kompetensi dan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada α 0,05 (tingkat kesalahan 5%).

Hal ini sepertinya dipengaruhi oleh beberapa peneliti akuntansi yang mengidentifikasi berbagai dimensi kualitas audit. Dimensi-dimensi yang berbeda-beda ini membuat definisi kualitas audit juga berbeda-beda. Ada empat kelompok definisi kualitas audit yang diidentifikasi oleh Watkins et al. (2004). Pertama, adalah definisi yang diberikan oleh DeAngelo (1981b). DeAngelo (1981b) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas penilaian-pasar bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut. Kedua, adalah definisi yang disampaikan oleh Lee, Liu, dan Wang (1999). Kualitas audit menurut mereka adalah probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung kekeliruan material. Definisi ketiga adalah definisi yang diberikan oleh Titman dan Trueman (1986), Beaty (1986), Krinsky dan dan Rotenberg (1989), dan Davidson dan Neu (1993). Menurut mereka, kualitas audit diukur dari akurasi informasi yang dilaporkan oleh auditor. Terakhir, kualitas audit ditentukan dari kemampuan audit untuk mengurangi noise dan bias dan meningkatkan kemurnian (*fineness*) pada data akuntansi (Wallace, 1980 di dalam Watkins et al., 2004).

DeAngelo (1981b) setuju dengan pendapat bahwa kualitas audit harus dilihat dari dua sisi: permintaan atau input atau berhubungan dengan pihak klien

dan pasokan atau output atau berhubungan dengan pihak auditor. Watkins et al. (2004) menyatakan tentang 2 hal penting. Pertama, kepemilikan sumber daya tidak lebih penting daripada penggunaan sumber daya tersebut. Sebuah kantor akuntan besar tidak akan lebih berkualitas dibandingkan dengan kantor akuntan yang lebih kecil jika sumber daya yang dimiliki tidak digunakan untuk memberikan pendapat secara independen.

Kasus Enron/Andersen merupakan salah satu buktinya. Andersen ketika menjadi auditor Enron adalah sebuah kantor akuntan besar dengan sumber daya yang juga besar, namun tidak terbukti digunakan secara independen. Kedua, para peneliti yang mengikuti DeAngelo (1981b) mengabaikan frasa bahwa kualitas yang dimaksud DeAngelo di dalam papernya hanyalah kualitas persepsian, bukan kualitas aktual. Kata “*market-assessed*” lebih sering diabaikan daripada diperhatikan. Yang diukur DeAngelo (1981b) hanyalah reputasi auditor, bukan kekuatan pemantauan auditor (*auditor monitoring strengt*) (Watkins et al., 2004). Reputasi auditor adalah apa yang dinilai oleh pasar secara potensial akan dilakukan dan/atau telah dilakukan oleh auditor dalam penugasannya. Dengan kata lain, Watkins et al. (2004) menolak ukuran kualitas audit persepsian tersebut karena ketika kasus Enron/Andersen terkuak, “kualitas auditor” versi DeAngelo (1981b) menjadi tidak lagi valid karena mengukur kualitas dari kepemilikan sumber daya atau dari ukuran kantor akuntan.

Para akademisi umumnya sepakat bahwa audit yang berkualitas harus dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen (misalnya, DeAngelo, 1981b; Watkins et al., 2004). Perbedaan antara kompetensi persepsian

dan independensi persepsian seperti pada DeAngelo (1981b) versus kompetensi aktual dan independensi aktual seperti pada Watkins et al. (2004) menunjukkan bahwa keduanya, kompetensi dan independensi, adalah dimensi utama dari kualitas audit. Perbedaan De Angelo (1981b) dengan Watkins et al. (2004) adalah pada sisi pandang. DeAngelo (1981b) memandang dari sisi pasar, sedangkan Watkins et al. (2004) menginginkan bahwa kualitas itu harus dari sisi aktual kompetensi dan independensi itu. Watkins et al.(2004) menyebut kompetensi dan independensi aktual ini sebagai kekuatan pemantauan (*monitoring strength*).

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

4.1. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit baik parsial maupun simultan.

Dari hasil pengolahan data yang telah dilakukan didapatkan hasil bahwa kompetensi dan independensi tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit secara parsial dan simultan. Dengan kata lain, hipotesis penelitian yang diajukan oleh penulis ditolak. Hal tersebut penulis duga terkait dengan beberapa faktor yang penulis bahas di bab 4.

4.2 Saran

Penelitian ini memiliki banyak keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian diantaranya adalah respon responden yang kurang di dalam pengembalian kuesioner dan tidak adanya homogenitas dalam ukuran KAP yang diambil.

Atas dasar keterbatasan tersebut, peneliti berikutnya disarankan untuk memperhatikan respon responden dan homogenitas ukuran KAP.

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Edisi Revisi IV, Jakarta: Rineka Cipta
- 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.
- Beaty, R.P. 1986. *The Initial Public Offerings Market for Auditing Services*. Auditing Research Symposium (University of Illinois).
- Carcello, J.V., dan A.L. Nagy. 2004. *Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting*. Auditing: A Journal of Practice and Theory . 23 (2):55-69.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2003. *Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik Refleksi Hasil Penelitian Empiris*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol. 4 No. 2 (Nov) Hal. 79-82
- Davidson, R.A., dan D. Neu. 1993. *A Note on The Association between AuditFirm Size and Audit Quality*. Contemporary Accounting Research 9(Spring). pp. 479-488.
- DeAngelo, L.E. 1981a. *Auditor Independence, "Low Balling", and DisclosureRregulation*. 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*. Skripsi. Universitas Negeri Semarang.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang: BP UNDIP
- Harhinto, Teguh. 2004. *Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur*. Semarang. Tesis MAKSI: Universitas Diponegoro (Tidak Dipublikasikan).
- IAI. 2009. *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta. Salemba Empat
- Kartika Widhi, Frianty. 2006. *Pengaruh Faktor-Faktor Keahlian dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris: KAP di Jakarta)*. Skripsi S1: Universitas Diponegoro, Semarang (Tidak Dipublikasikan).

- Krinsky, I. dan W. Rotenberg. 1989. *The Valuation of Initial Public Offerings*. Contemporary Accounting Research 5. pp. 501-515.
- Kusharyanti. 2003. *Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen (Desember). Hal 25-60
- Lee, C.J., C. Liu, dan T. Wang. 1999. *The 150-hour Rule*. Journal of Accounting and Economics . 27 (2). pp. 203-228
- Samelson, D., Lowenshon, S., and Johnson, L. 2006. *The Determinants of Perceived Audit*
- Said, Samsuar. 2006. *Menkeu Bekukan Ijin Akuntan Publik Justinus Aditya*. Tersedia: [http://www.depkeu.go.id/Ind/News/News Control.asp?cdcate=SP_Akuntan Publik](http://www.depkeu.go.id/Ind/News/News%20Control.asp?cdcate=SP_Akuntan%20Publik) (28 November 2006)
- Saifuddin.2004. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern* (Studi Kuasi eksperimen pada Auditor dan Mahasiswa). Semarang. Tesis UNDIP (Tidak dipublikasikan)
- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk Rangga Bawono. 2010. *Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Proffesional Care, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit*. Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto.
- Sri Lastanti, Hexana. 2005. *Tinjauan Terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi atas Skandal Keuangan*. Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi Vol 5 No. 1 April 2005. Hal 85-97
- Titman, S., dan B. Trueman. 1986. *Information Quality and The Valuation of New Issues*. Journal of Accounting and Economics . 8 (June). pp. 159-172
- Quality and Auditee Satisfaction in Local Government*. Journal of Public Budgeting, Accounting, & Financial Management, Vol. 18, No. 2
- Yulianti. 2008. *Pengaruh Kualitas Jasa Audit terhadap Kepuasan Klien Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Swasta di Jawa*. Tesis. Universitas Diponegoro Semarang.
- Watkins, A.L. W. Hillison, dan S.E. Morecroft. 2004. *Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence*. Journal of Accounting Literature . 23. pp. 153-193.
- Widiastuti, Harjanti. 2002. *Peer Review: Upaya Meningkatkan Kualitas Jasa Firma Akuntan Publik*. Jurnal Akuntansi dan Investasi Vol. 3 (Januari) Hal. 51-60