

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

(Survey Terhadap Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan)

Ketua Peneliti:

Trimanto S Wardoyo, S.E., M.Si., Ak

Anggota Peneliti:

Anthonius, S.E., M.M

Drs. Barnabas T. Silaban, MS., Ak



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. Trimanto S Wardoyo, S.E., M.Si.,Ak
 - b. Anthonius, S.E., M.M
 - c. Drs. Barnabas T. Silaban, MS., Ak
6. Lokasi Penelitian : Jakarta Selatan
7. Sumber Dana Penelitian : Universitas Kristen Maranatha
8. Biaya Penelitian : Rp 8.762.800
9. Lama Penelitian : Juli – November 2011

Bandung, November 2011
Menyetujui

Dekan Fakultas Ekonomi,

Ketua Jurusan Akuntansi,

Tedy Wahyusaputra, S.E., M.M., CFP® Ita Salsalina Lingga, S.E., M.Si., Ak.

Mengetahui

Ketua LPPM,

Ir. Yusak Gunadi Santoso, M.M.

ABSTRAK

Dua diantara enam prinsip etika auditor saat ini diperlukan dalam menjalankan pekerjaannya adalah independensi dan kompetensi. Beberapa kasus yang ada di Indonesia, seperti contohnya pembekuan KAP yang menangani PT Great River Internasional.,Tbk, memberikan kesimpulan bahwa terdapat kualitas audit yang tidak baik. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdapat di Jakarta Selatan. 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 deskriptif dan analisis statistik sedangkan alat uji hipotesis yang digunakan adalah Analisis Regresi Berganda. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa baik kompetensi dan independensi auditor di KAP Jakarta Selatan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

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
DAFTAR LAMPIRAN	viii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Penelitian	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Maksud dan Tujuan Penelitian	7
1.4 Kegunaan Penelitian	7
BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN RERANGKA PEMIKIRAN	9
2.1 Pengertian audit.....	9
2.2 Teori Keagenan (Agency theory).....	10
2.3 Kompetensi	10
2.3.1 Pengetahuan.....	15
2.3.2 Pengalaman	17
2.4 Independensi	19
2.4.1 Lama Hubungan dengan Klien (Audit Tenure)	22
2.4.2 Besarnya fee audit.....	24
2.4.3 Pemberian Fasilitas dari Klien.....	25
2.4.4 Telaah dari rekan Auditor (Peer Review).....	26
2.4.5 Penggunaan jasa non Audit	27
2.5 Kualitas Audit	28
2.6 Rerangka Pemikiran dan Pembentukan Hipotesis.....	38
2.7 Hipotesis Penelitian	40

BAB III METODE PENELITIAN	42
3.1 Jenis Penelitian	42
3.2 Objek Penelitian	43
3.3 Populasi dan Sampel Penelitian	43
3.4 Jenis dan Sumber Data	43
3.5 Teknik Pengumpulan Data	44
3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	44
3.7 Instrumen Penelitian	50
3.8 Metoda Pengujian Data	52
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	55
4.1 Hasil Uji Validitas	55
4.2 Hasil Uji Reliabilitas	57
4.3 Hasil Uji Model Regresi	57
4.4 Hasil Uji Hipotesis	58
4.5 Pembahasan	60
BAB V SIMPULAN DAN SARAN	62
5.1 Simpulan	62
5.2 Saran	63

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Rerangka Pemikiran.....	40

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1	Penilaian Skor Pernyataan 51
Tabel 3.2	Nomor dari Setiap Jenis Pernyataan 52
Tabel 4.1	Hasil Uji Validitas Variabel X1 (Kompetensi) 55
Tabel 4.2	Hasil Uji Validitas Variabel X2 (Independensi) 56
Tabel 4.3	Hasil Uji Validitas Variabel Y (Kualitas Audit) 56
Tabel 4.4	Model Summary-Uji model regresi 57
Tabel 4.5	Anova 58
Tabel 4.6	Pengujian Hipotesis 58

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Data	

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Prinsip etika seorang auditor terdiri dari enam yaitu pertama rasa tanggung jawab (*responsibility*) mereka harus peka serta memiliki pertimbangan moral atas seluruh aktivitas yang mereka lakukan. Kedua kepentingan publik, auditor harus menerima kewajiban untuk bertindak sedemikian rupa agar dapat melayani kepentingan orang banyak, menghargai kepercayaan publik, serta menunjukkan komitmennya pada profesionalisme. Ketiga integritas, yaitu mempertahankan dan memperluas keyakinan publik. Keempat obyektivitas dan independensi, auditor harus mempertahankan obyektivitas dan terbebas dari konflik antar kepentingan dan harus berada dalam posisi yang independen. Kelima, seorang auditor harus selalu memperhatikan standar tehnik dan etika profesi dengan meningkatkan kompetensi dan kualitas jasa, serta melaksanakan tanggung jawab dengan kemampuan terbaiknya. Keenam lingkup dan sifat jasa, auditor yang berpraktek bagi publik harus memperhatikan prinsip-prinsip pada kode etik profesi dalam menentukan lingkup dan sifat jasa yang disediakannya.

Selain itu, di dalam pandangan masyarakat, profesi auditor merupakan profesi dimana auditor diharapkan melakukan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi dan Puradiredja dalam Elfarini, 2007:1). Profesi auditor bertanggungjawab untuk meningkatkan keandalan laporan

keuangan perusahaan, sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar pengambilan keputusan.

Dalam menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik maka auditor harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Standar umum merupakan gambaran kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk mempunyai 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.

Selain standar audit, akuntan publik tentu harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur tentang 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.

Lebih jauh membahas tentang prinsip etika, 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. Carey dalam Mautz (1961:205) mendefinisikan independensi akuntan publik dari segi integritas dan hubungannya dengan

pendapat akuntan atas laporan keuangan. Independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik (Mautz, 1961:204-205). Selain independensi sikap mental dan independensi penampilan, Mautz mengemukakan bahwa independensi akuntan publik juga meliputi independensi praktisi (*practitioner independence*) dan independensi profesi (*profession independence*). Independensi praktisi berhubungan dengan kemampuan praktisi secara individual untuk mempertahankan sikap yang wajar atau tidak memihak dalam perencanaan program, pelaksanaan pekerjaan verifikasi, dan penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Independensi ini mencakup tiga dimensi, yaitu independensi penyusunan program, independensi investigatif, dan independensi pelaporan. Independensi profesi berhubungan dengan kesan masyarakat terhadap profesi akuntan publik.

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.

Kualitas audit yang dihasilkan akuntan publik tengah mendapat sorotan dari masyarakat banyak yakni 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 aset hingga ratusan milyar rupiah pada laporan keuangan Great River yang mengakibatkan perusahaan tersebut akhirnya kesulitan arus kas dan gagal dalam membayar utang. 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.

Dalam konteks skandal keuangan di atas, memunculkan pertanyaan apakah trik-trik rekayasa tersebut mampu terdeteksi oleh akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan tersebut atau sebenarnya telah terdeteksi namun auditor justru ikut mengamankan praktik kejahatan tersebut. Tentu saja jika yang terjadi adalah auditor tidak mampu mendeteksi trik rekayasa laporan keuangan

maka yang menjadi inti permasalahannya adalah kompetensi atau keahlian auditor tersebut. Namun jika yang terjadi justru akuntan publik ikut mengamankan praktik rekayasa tersebut, seperti yang terungkap juga pada skandal yang menimpa *Enron, Andersen, Xerox, WorldCom, Tyco, Global Crossing, Adelphia* dan *Walt Disney* (Sunarsip 2002 dalam Christiawan, 2003:83) maka inti permasalahannya adalah independensi auditor tersebut. Terkait dengan konteks inilah, muncul pertanyaan seberapa tinggi tingkat kompetensi dan independensi auditor saat ini dan apakah kompetensi dan independensi auditor tersebut berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik.

De Angelo dalam Kusharyanti (2003:25) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Sementara itu *AAA Financial Accounting Committee* (2000) dalam Christiawan (2002:83) menyatakan bahwa “Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.

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 mampu memberikan penjelasan yang lebih masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan

berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari. Kemudian Tubbs (1990) dalam Kusharyanti (2003:26) berhasil menunjukkan bahwa semakin berpengalamannya seorang auditor, mereka semakin peka terhadap kesalahan penyajian laporan keuangan dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan tersebut.

Berdasarkan uraian di atas dan dari penelitian yang terdahulu dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor dapat dibentuk diantaranya melalui pengetahuan dan pengalaman. Selain itu, sesuai dengan tanggung jawabnya 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. Tanpa adanya independensi, auditor tidak berarti apa-apa. Masyarakat tidak percaya akan hasil auditan dari auditor sehingga masyarakat tidak akan meminta jasa pengauditan dari auditor. Atau dengan kata lain, keberadaan auditor ditentukan oleh independensinya (Supriyono, 1988 dalam Elfarini, 2007:6).

Penelitian mengenai kualitas audit penting bagi KAP dan auditor agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan selanjutnya dapat meningkatkannya kualitas audit yang dihasilkannya. Bagi pemakai jasa audit, penelitian ini penting yakni untuk menilai sejauh mana akuntan publik dapat konsisten dalam menjaga kualitas jasa audit yang diberikannya.

Sehubungan dengan beberapa fenomena seperti dikemukakan di atas, penelitian ini diarahkan pada bagaimana kompetensi, independensi mempengaruhi

kualitas audit. Peneliti bermaksud mengadakan studi penelitian secara empiris dengan mengangkat judul: “Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada beberapa KAP di Jakarta Selatan)”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut di atas, maka rumusan masalah penelitian adalah 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 Maksud dan Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan 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 Kegunaan 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

KAJIAN PUSTAKA DAN RERANGKA 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 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) dalam Elfarini (2007:15) mencoba menjelaskan adanya konflik kepentingan antara manajemen selaku agen dan pemilik serta entitas lain dalam kontrak (misal kreditur) selaku principal. Principal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktivitas manajemen, yang terkait dengan investasi atau dananya dalam perusahaan. Hal ini dilakukan dengan meminta laporan pertanggungjawaban dari agen (manajemen). Berdasarkan laporan tersebut, principal dapat menilai kinerja manajemen. Namun yang seringkali terjadi adalah kecenderungan manajemen untuk melakukan tindakan yang membuat laporannya kelihatan baik, sehingga kinerjanya dianggap baik. Untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih dapat dipercaya (*reliabel*) maka diperlukan pengujian dan dalam hal itu pengujian tersebut hanya dapat dilakukan oleh pihak ketiga yang independen yaitu auditor independen.

2.3 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*).

Menurut Kamus Kompetensi LOMA (1998) dalam M. Nazarul *et al.* (2007:6) kompetensi didefinisikan sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan ketrampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Susanto (2000) dalam M. Nazarul *et al.* (2007:6) mengatakan definisi tentang kompetensi yang sering dipakai adalah karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Definisi kompetensi dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003).

Ashton (1991) dalam M. Nizarul *et al.* (2007:6) menunjukkan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Ashton juga menjelaskan bahwa ukuran kompetensi tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain selain pengalaman. Pendapat ini didukung oleh Schmidt *et al.* (1988) dalam M. Nizarul *et al.* (2007:7) yang memberikan bukti empiris bahwa terdapat hubungan antara pengalaman bekerja

dengan kinerja dimoderasi dengan lama pengalaman dan kompleksitas tugas. Selain itu, penelitian yang dilakukan Bonner (1990) dalam M. Nizarul *et al* (2007:7) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor berpengalaman, walaupun hanya dalam penetapan risiko analitis. Hal ini menunjukkan bahwa pendapat auditor yang baik akan tergantung pada kompetensi dan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor (Hogarth, 1991 dalam M. Nizarul *et al*, 2007:6).

Lee dan Stone (1995) dalam Elfarini (2007:26) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Pendapat lain adalah dari Dreyfus dan Dreyfus (1986) juga dalam Elfarini (2007:26), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian seseorang yang berperan secara berkelanjutan yang mana pergerakannya melalui proses pembelajaran, dari “mengetahui sesuatu” ke “mengetahui bagaimana”. Seperti misalnya dari sekedar pengetahuan yang tergantung pada aturan tertentu kepada suatu pernyataan yang bersifat intuitif.

Sedangkan Trotter (1986) dalam Elfarini (2007:26) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompeten adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Webster's Ninth New Collegiate Dictionary (1983) dalam Lastanti (2005:88) mendefinisikan kompetensi adalah ketrampilan dari seorang ahli. Dimana ahli didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki tingkat ketrampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subyek tertentu yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

Adapun Bedard (1986) dalam Lastanti (2005:88) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Sementara itu dalam artikel yang sama, Shanteau (1987) mendefinisikan keahlian sebagai orang yang memiliki keterampilan dan kemampuan pada derajat yang tinggi.

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) dalam Kusharyanti (2002) 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 dalam Elfarini, 2007:29) 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 dalam Elfarini, 2007:29). 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.

2.3.1 Pengetahuan

Widhi (2006) dalam Elfarini (2007:30) 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 Elfarini (2007:30). Harhinto (2004) dalam Elfarini (2007:30) 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 bisa

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) dalam Elfarini (2007:30) 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).

2.3.2 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 Elfarini (2007:32) 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.

Menurut Gibbins (1984) dalam Hernadianto (2002:25) dalam Elfarini (2007: 32), pengalaman menciptakan struktur pengetahuan, yang terdiri atas suatu sistem dari pengetahuan yang sistematis dan abstrak. Pengetahuan ini tersimpan dalam memori jangka panjang dan dibentuk dari lingkungan pengalaman

langsung masa lalu. Singkat kata, teori ini menjelaskan bahwa melalui pengalaman auditor dapat memperoleh pengetahuan dan mengembangkan struktur pengetahuannya. Auditor yang berpengalaman akan memiliki lebih banyak pengetahuan dan struktur memori lebih baik dibandingkan auditor yang belum berpengalaman.

Libby (1991) dalam Elfarini (2007:32) mengatakan bahwa seorang auditor menjadi ahli terutama diperoleh melalui pelatihan dan pengalaman. Seorang auditor yang lebih berpengalaman akan memiliki skema yang lebih baik dalam mendefinisikan kekeliruan-kekeliruan daripada auditor yang kurang berpengalaman.

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) dalam Elfrani (2007:33) menghasilkan temuan bahwa pengalaman auditor berhubungan positif dengan kualitas audit. Kartika Widhi (2006) dalam Elfrani (2007:33) memperkuat penelitian tersebut dengan sampel yang berbeda yang menghasilkan temuan bahwa semakin berpengalamannya auditor maka semakin tinggi tingkat kesuksesan dalam melaksanakan audit.

Murtanto dan Gudono (1999) melakukan penelitian untuk mengungkap persepsi tentang karakteristik keahlian auditor dari pespektif manajer partner, senior/supervisor, dan mahasiswa auditing. Penelitian mereka juga mengklasifikasikan karakteristik tersebut ke dalam lima kategori yaitu (1) komponen pengetahuan; (2) ciri-ciri psikologis; (3) strategi penentuan keputusan; (4) kemampuan berpikir dan (5) analisa tugas.

Selanjutnya, Behn *et al.* (1997) dalam Widagdo *et al.* (2002) mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi (Widagdo *et al.*, 2002).

2.4 Independensi

Independen 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 (Christiawan, 2002).

Definisi independensi dalam The CPA Handbook menurut E.B. Wilcox dalam M. Nizarul *et al.* (2007:8) adalah merupakan suatu standar auditing yang

penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun (Mautz dan Sharaf, 1993:246 dalam M. Nizarul *et al*, 2007:8). Kode Etik Akuntan tahun 1994 menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Penelitian yang dilakukan oleh Lavin (1976) dalam M. Nizarul *et al* (2007:8) menunjukkan bahwa pembuatan pembukuan perusahaan atau pelaksanaan fungsi pengolahan data oleh auditor tidak akan berpengaruh terhadap teknik-teknik yang digunakan auditor untuk mengaudit. Selain itu penggunaan komputer klien untuk hubungan bisnis dianggap juga tidak merusak independensi auditor. 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*.

Shockley (1981) dalam M. Nizarul *et al* (2007:9) melakukan penelitian tentang empat faktor yang berpengaruh terhadap independensi akuntan publik dimana responden penelitiannya adalah kantor akuntan publik, bank dan analis keuangan. Faktor yang diteliti adalah pemberian jasa konsultasi kepada klien, persaingan antar KAP, ukuran KAP dan lama hubungan audit dengan klien. Hasil

penelitian ini menunjukkan bahwa KAP yang memberikan jasa konsultasi manajemen kepada klien yang diaudit dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi yang lebih besar dibandingkan yang tidak memberikan jasa tersebut. Tingkat persaingan antar KAP juga dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi akuntan publik. KAP yang lebih kecil mempunyai risiko kehilangan independensi yang lebih besar dibandingkan KAP yang lebih besar. Sedangkan faktor lama ikatan hubungan dengan klien tertentu tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Supriyono (1988) dalam M. Nizarul *et al* (2007:9) telah melakukan penelitian mengenai independensi auditor di Indonesia. Penelitian ini mempelajari faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor yaitu (1) ikatan keputusan keuangan dan hubungan usaha dengan klien; (2) persaingan antar KAP; (3) pemberian jasa lain selain jasa audit; (4) lama penugasan audit; (5) besar kantor akuntan; dan (6) besarnya audit fee. Responden yang dipilih meliputi direktur keuangan perusahaan yang telah *go public*, partner KAP, pejabat kredit bank dan lembaga keuangan non bank, dan Bapepam.

Hasil penelitian Pany dan Reckers (1980) dalam M. Nizarul *et al* (2007:9) ini menunjukkan bahwa hadiah meskipun jumlahnya sedikit berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor, sedangkan ukuran klien tidak berpengaruh secara signifikan. Penelitian oleh Knapp (1985) dalam M. Nizarul *et al* (2007:9) menunjukkan bahwa subyektivitas terbesar dalam teknik standar mengurangi kemampuan auditor untuk bertahan dalam tekanan klien dan posisi keuangan yang sehat mempunyai kemampuan untuk menghasilkan konflik audit.

Selanjutnya, Nichols dan Price (1976) dalam M. Nizarul *et al* (2007:10) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen.

Deis dan Giroux (1992) dalam M. Nizarul *et al* (2007:10) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besar, kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun di satu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argumen bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku termasuk di dalamnya mencakup etika profesional.

2.4.1 Lama Hubungan dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 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 6 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang bertentangan mengenai lamanya hubungan dengan klien. Penelitian yang dilakukan oleh Gosh dan Moon (2003) dalam Kusharyanti (2003) 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 Kusharyanti (2003) 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.

Namun hal tersebut bertentangan dengan penelitian Shockley (1980) dalam Supriyono (1988:6) yang menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien tidak berpengaruh terhadap rusaknya independensi auditor. 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).

2.4.2 Besarnya Fee Audit

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 dalam Elfarini (2007:36). 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 Elfarini (2007:37) 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 (Nichols dan Price, 1976 dalam Elfarini, 2007:37).

2.4.3 Pemberian Fasilitas dari Klien

Persaingan antar kantor akuntan (KAP) semakin besar dan KAP semakin bertambah banyak, sedangkan pertumbuhan perusahaan tidak sebanding dengan pertumbuhan KAP. Terlebih lagi banyak perusahaan yang melakukan merger atau akuisisi dan akibat krisis ekonomi di Indonesia banyak perusahaan yang mengalami kebangkrutan. Sehingga oleh karena itu KAP akan lebih sulit untuk mendapatkan klien baru sehingga KAP enggan melepas klien yang sudah ada.

Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Knapp, 1985 dalam Elfarini, 2007:37). 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, 2007:38).

2.4.4 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.

Oleh karena itu pekerjaan akuntan publik dan operasi Kantor Akuntan Publik perlu dimonitor dan di “audit“ guna menilai kelayakan desain sistem 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.

Di Indonesia pada praktiknya *peer review* dilakukan oleh badan otoritas yaitu Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Akan tetapi pada tahun-tahun terakhir ini *peer review* tidak lagi dilakukan oleh BPKP melainkan oleh Kementerian Keuangan yang memberikan ijin praktik dan badan review mutu profesi Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

2.4.5 Penggunaan 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.

Pemberian jasa selain audit ini merupakan ancaman potensial bagi independensi auditor, karena manajemen dapat meningkatkan tekanan pada auditor agar bersedia untuk mengeluarkan laporan yang dikehendaki oleh manajemen, yaitu wajar tanpa pengecualian (Barkes dan Simnet (1994), Knapp (1985) dalam Elfarini (2007:39)). 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. Maka berdasarkan hal tersebut diajukan hipotesis sebagai berikut: Standards & Poor dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa berbagai jasa non audit yang diberikan oleh KAP kepada satu klien dapat merusak independensi.

2.5 Kualitas Audit

De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003:25) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. Deis dan Giroux (1992) dalam M. Nizarul *et al* (2007:4) melakukan penelitian tentang empat hal yang dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan

klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

Penelitian yang dilakukan oleh Mayangsari (2003) dalam M. Nizarul *et al* (2007:5) menguji pengaruh independensi dan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan, serta independensi berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan. Selain itu, mekanisme corporate governance berpengaruh secara statistis signifikan terhadap integritas laporan keuangan meskipun tidak sesuai dengan tanda yang diajukan dalam hipotesa.

Widagdo *et al.* (2002) dalam M. Nizarul *et al* (2007:5) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit oleh kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 atribut yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu (1) pengalaman melakukan audit; (2) memahami industri klien; (3) responsif atas kebutuhan klien; (4) taat pada standar umum; (5) independensi; (6) sikap hati-hati; (7) komitmen terhadap kualitas audit; (8) keterlibatan pimpinan KAP; (9) melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat; (10) keterlibatan komite audit; (11) standar etika yang tinggi; dan (12) tidak mudah percaya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada 7 atribut kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, antara lain pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar

umum, komitmen terhadap kualitas audit dan keterlibatan komite audit. Sedangkan 5 atribut lainnya yaitu independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi dan tidak mudah percaya, tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Simamora (2002:47) dalam Elfarini (2007:15) 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 IAPI, dalam hal ini adalah standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (SPAP,2001;150:1):

1. Standar Umum.

- a) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

- c) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan.
- a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b) Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c) Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
3. Standar Pelaporan.
- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 - b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor
 - d. Laporan auditor harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

Sehingga berdasarkan uraian di atas, audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidaksielarasan 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.

Sampai saat ini belum ada definisi yang pasti mengenai bagaimana dan apa kualitas audit yang baik itu. Tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas jasa secara obyektif dengan beberapa indikator. Hal ini dikarenakan, kualitas jasa adalah sebuah konsep yang sulit dipahami dan kabur, sehingga kerap kali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat dan kualitasnya (Parasuraman, *et.al*, 1985 dalam Nurchasanah dan Rahmanti, 2003:49). Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas jasa dengan cara yang berbeda-beda. Walaupun demikian, Cheney (1993) dalam Nurchasanah dan Rahmanti (2003:49) menyatakan bahwa penelitian terhadap kualitas jasa tetap penting mengingat meningkatnya tuntutan konsumen terhadap kualitas jasa yang mereka beli.

Sutton (1993) dalam Elfarini (2007:19) menyatakan bahwa tidak adanya definisi yang pasti mengenai kualitas audit disebabkan belum adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas dan sering terjadi konflik peran antara

berbagai pengguna laporan audit. Sutton (1993) dalam Elfarini (2007:19) menjelaskan bahwa dengan mengumpulkan beberapa penelitian sebelumnya menyatakan ada perbedaan persepsi mengenai kualitas audit. Pengukuran kualitas audit tersebut 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 audit. Hal tersebut senada dengan Moizer (1986) dalam Elfarini (2007:21) yang menyatakan bahwa pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan auditor dan kepatuhan pada standar yang telah digariskan.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. AAA *Financial Accounting Committee* (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”. Lucas (1996) dalam Elfarini (2007:20) menyatakan bahwa kunci untuk mempertahankan kualitas antara lain: *reliability*, *tangibles*, *emphaty*, dan *responsiveness*.

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 tersebut 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.

Berbagai penelitian tentang kualitas audit pernah dilakukan, salah satunya oleh Deis dan Giroux (1992) dalam Elfarini (2007:22) mereka meneliti faktor penentu kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan sampel KAP yang mengaudit institusi sektor publik. Studi ini menganalisis temuan-temuan *Quality Control Review*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), jumlah klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), ukuran dan kesehatan keuangan klien serta jam kerja audit secara signifikan berhubungan dengan kualitas audit. Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah pendidikan, struktur audit, kemampuan pengawasan (*supervisor*), profesionalisme dan beban kerja. Semakin lama audit tenure, kualitas audit akan semakin menurun. Sedangkan kualitas audit akan meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah klien, reputasi auditor, kemampuan teknis dan keahlian yang meningkat.

Sedangkan hasil penelitian Behn *et al* dalam SNA V dalam Elfarini (2007:22) 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.

Kemudian Harhinto (2004) dalam Elfarini (2007:24) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh keahlian dan independensi terhadap kualitas audit. Dimana keahlian diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan, sedangkan independensi diproksikan dalam lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien dan telaah dari rekan auditor. Adapun untuk mengukur kualitas audit digunakan indikator antara lain: (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; (f) Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini menggunakan responden 120 auditor dari 19 KAP di Surabaya, Malang dan Jember. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa keahlian auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan besarnya tekanan dari klien dan lamanya hubungan dengan klien (*audit tenure*) berhubungan negatif dengan kualitas audit. Akan tetapi telaah rekan auditor tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Purnomo (2007) dalam Elfarini (2007:23) melakukan penelitian mengenai persepsi auditor tentang pengaruh faktor-faktor keahlian dan independensi

terhadap kualitas audit. Dimana keahlian diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan, sedangkan independensi diproksikan dalam lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien dan pelaksanaan jasa lain dengan klien. Hasil penelitian faktor keahlian berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan dari faktor independensi hanya tekanan dari klien yang berpengaruh terhadap kualitas audit

Widhi (2006) juga melakukan penelitian serupa dengan Harhinto (2004) dalam Elfarini (2007:23) tetapi dengan obyek penelitian auditor pada KAP di Jakarta Selatan, dan hasil penelitiannya menunjukkan bahwa keahlian dan telaah dari rekan auditor berhubungan positif terhadap kualitas audit. Sedangkan lama hubungan dengan klien dan tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas 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 5 (lima) sub variabel

yakni lama hubungan dengan klien, besarnya fee, pemberian fasilitas dari klien, telaah dari rekan audit dan jasa non audit.

2.6 Rerangka 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.

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.

Berdasarkan logika dari paparan di atas maka dikembangkan suatu rerangka pemikiran atas penelitian ini, yaitu :

1. Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit.

Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

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.

Oleh karena itu dapat dipahami bahwa seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya.

Jadi, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkannya.

2. Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit.

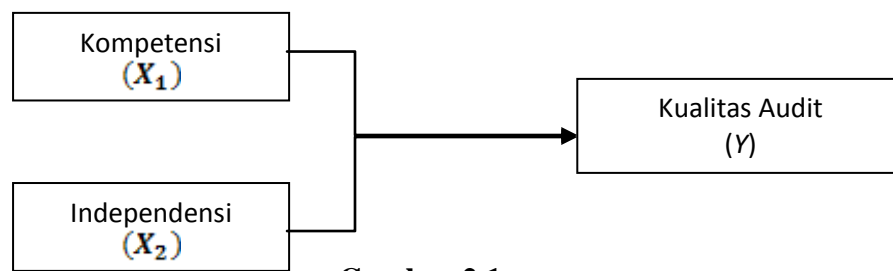
Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Oleh karena itu cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

3. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit.

Dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan dan pengalaman yang baik karena dengan kedua hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya. Kemudian dengan sikap independensinya maka auditor dapat melaporkan dalam laporan auditan jika terjadi pelanggaran dalam laporan keuangan kliennya.

Berdasarkan uraian tersebut, penulis merumuskan kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar 2.1
Rerangka Pemikiran

2.7 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban ataupun dugaan sementara terhadap suatu masalah yang dihadapi, yang masih akan diuji kebenarannya lebih lanjut melalui analisa data yang relevan dengan masalah yang terjadi. Hipotesis 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.

Meskipun pernyataan hipotesis yang diajukan merupakan pernyataan yang dapat diterima sebagai kebenaran tanpa perlu ada pembuktian, akan tetapi peneliti

tertarik untuk membuktikan pernyataan tersebut secara empiris di daerah Jakarta Selatan mungkin saja berbeda dengan kebenaran yang ada.

BAB III

PROSEDUR PENELITIAN

3.1. Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian pengembangan yang bertujuan dan berusaha untuk mengembangkan atau melengkapi pengetahuan yang sudah ada atau diketahui (Supardi, 2005). Penelitian ini ingin mengetahui lebih lanjut pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Menurut taraf pengambilan kesimpulan, penelitian ini merupakan penelitian inferensial yang mencoba mengungkapkan suatu gejala atau keadaan dengan memberikan penilaian dan interpretasi secara menyeluruh dan mendalam (Supardi, 2005). Pada penelitian ini fakta-fakta dianalisis dengan menghubungkan-hubungkan, membandingkan, mengembangkan pemikiran sehingga akan dihasilkan suatu kesimpulan umum yang dapat berlaku lebih umum dalam bidang keilmuan tertentu. Yang termasuk penelitian inferensial adalah penelitian-penelitian yang menunjukkan hubungan dan atau pengaruh, penelitian perbandingan atau perbedaan variabel yang satu dengan yang lain (Supardi, 2005). Berdasarkan pendekatan terhadap objek, penelitian merupakan *crosssectional research* yaitu penelitian yang dilakukan untuk objek yang spesifik dengan subjek yang banyak dan jangka waktu yang diamati sesaat saja (Supardi, 2005).

3.2 Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan di seluruh Kantor Akuntan Publik yang ada di Wilayah Jakarta selatan.

3.3 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh akuntan publik yang terdaftar dan bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Wilayah Jakarta Selatan . Sampel dalam penelitian ini terdiri atas Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan (lampiran no. 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.

3.4 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.

3.5 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan:

1. Penelitian ke perpustakaan (*Library Research*)

yaitu mencari dan mengumpulkan bahan dengan cara mempelajari dan membaca buku-buku yang berhubungan dengan masalah yang diteliti untuk mendapatkan data penunjang, tujuannya adalah mendapatkan data tertulis.

2. Penelitian lapangan (*Field Research*)

yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara menyebarkan 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).

3.6 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. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang

sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 6 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 atestasi melainkan juga jasa non atestasi 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 Malang, Bali, dan Yogyakarta 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.

3.7 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: nama, umur, jenis kelamin, dan jabatan.

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	-

3.8 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 (1994) dalam Sugiyono (2000) suatu instrumen dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* $> 0,5$.

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

X₂= Independensi

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

$\beta_0 =$ *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 tidak berhasil ditolak

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Uji Validitas

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 K4, K8, dan K9 yang tidak valid.

Tabel 4.1
Hasil Uji Validitas Variabel X1 (Kompetensi)

Kuesioner X1	Korelasi Pearson	Hasil Uji Validitas
K1	0,413	Valid
K2	0,621	Valid
K3	0,558	Valid
K4	0,194	Tidak Valid
K5	0,511	Valid
K6	0,623	Valid
K7	0,322	Valid
K8	0,224	Tidak Valid
K9	0,224	Tidak Valid
K10	0,530	Valid

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, dan I13 yang tidak valid.

Tabel 4.2
Hasil Uji Validitas Variabel X2 (Independensi)

Kuesioner X2	Korelasi Pearson	Hasil Uji Validitas
I1	0,163	Tidak Valid
I2	0,392	Valid
I3	0,506	Valid
I4	0,722	Valid
I5	0,593	Valid
I6	0,405	Valid
I7	0,563	Valid
I8	0,333	Valid
I9	0,562	Valid
I10	0,415	Valid
I11	0,511	Valid
I12	0,173	Valid
I13	0,346	Tidak Valid
I14	0,361	Valid

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	0,468	Valid
KA2	0,684	Valid
KA3	0,745	Valid
KA4	0,498	Valid
KA5	0,797	Valid
KA6	0,705	Valid

4.2. 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 0,5 (Nunnally, 1994 dalam Sugiyono, 2000).

1. Hasil uji reliabilitas variabel X1 (kompetensi) dengan *nilai cronbach alpha* 0,563.
2. Hasil uji reliabilitas variabel X2 (independensi) dengan *nilai cronbach alpha* 0,710.

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 0,5 (Nunnally, 1994 dalam Sugiyono, 2000). Hasil uji reliabilitas variabel Y dengan nilai *cronbach alpha* 0,677

4.3. Uji Model Regresi

Tabel 4.4

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,525(a)	,275	,216	,33768

a Predictors: (Constant), simultan, rata_i, rata_k

Tabel 4.5**ANOVA^b**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1,602	3	,534	4,683	,007 ^a
	Residual	4,219	37	,114		
	Total	5,821	40			

a. Predictors: (Constant), simultan, rata_i, rata_k

b. Dependent Variable: rata_ka

Berdasarkan tabel *Model Summary* (tabel 4.3.1) dan tabel Anova (tabel 4.3.2), data menunjukkan nilai *adjusted R square* sebesar 21,6% dan nilai sig. sebesar 0,007 (lebih kecil dari α 0,05), artinya model regresi linier berganda layak dipakai untuk penelitian, karena sebagian besar variabel dependen (kualitas audit) dijelaskan oleh variabel-variabel independen (kompetensi dan independensi) yang digunakan dalam model.

4.4. Uji Hipotesis**Tabel 4.6****Coefficients^a**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-7,362	6,147		-1,198	,239
	rata_k	2,774	1,556	2,911	1,783	,083
	rata_i	2,672	1,727	2,490	1,547	,130
	simultan	-,656	,436	-3,675	-1,504	,141

a. Dependent Variable: rata_ka

a. Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Berdasarkan tabel *Coefficients* (tabel 4.4) menunjukkan nilai sig. 0,083 (lebih besar dari α 0,05), artinya kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada α 0,05 (tingkat kesalahan 5%). Hal ini menyatakan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

b. Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Berdasarkan tabel *Coefficients* (tabel 4.4) menunjukkan nilai sig. 0,130 (lebih besar dari α 0,05), artinya independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada α 0,05 (tingkat kesalahan 5%). Hal ini sejalan dengan penelitian Samelson *et al* (2006) yang menyimpulkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Samelson *et al* (2006) dalam Efendy (2010) menyatakan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dimana hanya terdapat 5 KAP yang tidak memenuhi permintaan *auditee* untuk menyesuaikan hasil audit dengan keinginan *auditee* meski *auditee* membayar dengan biaya lebih tinggi, selebihnya masih mengikuti keinginan *auditee*.

c. Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Berdasarkan tabel *Coefficients* (tabel 4.4) menunjukkan nilai sig. 0,141 (lebih besar dari α 0,05), artinya kompetensi dan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada α 0,05 (tingkat kesalahan 5%). Hal ini menunjukkan dari penelitian ini, bahwa kompetensi dan independensi tidak berpengaruh pada kualitas audit dalam penelitian di KAP daerah Jakarta Selatan.

4.5 Pembahasan

Hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis pertama bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil uji hipotesis pertama, kompetensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi karena dalam penelitian ini, variabel kompetensi diprosikan dalam dua hal yaitu pengetahuan dan pengalaman yang tidak selamanya berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menguatkan hasil penelitian Ariesanti (dalam Tarigan, 2011) yang menyatakan bahwa pengalaman auditor tidak banyak memberikan kontribusi untuk meningkatkan kompetensi auditor dan tidak juga berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa auditor yang berpengalaman tidak berperilaku berbeda dengan akuntan yang tidak berpengalaman. Christiawan (2003) juga menyatakan bahwa seringkali pengetahuan akuntan yang dianggap dapat meningkatkan kompetensi akuntan ini juga dilihat dari latar belakang pendidikan formal akuntansi. Namun tampaknya kurikulum pendidikan formal akuntansi dirasakan tidak lagi dapat mengejar perkembangan isu-isu terbaru yang ada di dunia praktek sehingga para lulusannya bisa saja dianggap memiliki kompetensi yang baik dari segi pendidikan dan pengetahuannya namun belum tentu mencerminkan kemampuan sesungguhnya saat berhadapan dengan kasus-kasus yang lebih kompleks di dunia praktek. Jika kurikulum tersebut dikembangkan dan diadakan pelatihan yang berkesinambungan maka dampak akuntan yang berpengetahuan ini akan terasa lebih signifikan terhadap kualitas pekerjaannya termasuk salah satunya adalah hasil auditnya. .

Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa hipotesis kedua tidak dapat disimpulkan, artinya independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan Samelson *et al* (2006) dalam Efendy (2010) menyatakan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dimana hanya terdapat 5 KAP yang tidak memenuhi permintaan *auditee* untuk menyesuaikan hasil audit dengan keinginan *auditee* meski *auditee* membayar dengan biaya lebih tinggi, selebihnya masih mengikuti keinginan *auditee*.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis ketiga bahwa kompetensi dan independensi secara bersama-sama mempengaruhi kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa untuk mewujudkan audit yang berkualitas, auditor tidak harus secara signifikan memiliki kompetensi baik dan tidak diperlukan untuk meningkatkan kompetensi dengan mengikuti banyak pelatihan, serta auditor tidak harus secara signifikan memiliki independensi baik dalam fakta maupun dalam penampilan.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil penelitian maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Kompetensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
2. Independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
3. Kompetensi dan independensi secara bersama-sama (simultan) tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian sedikit memiliki perbedaan dengan pernyataan yang dapat diterima sebagai kebenaran tanpa perlu ada pembuktian (aksioma mengenai independensi, kompetensi dan kualitas audit). Hal ini dikarenakan responden yang dipilih tidak pada KAP yang homogen, sedangkan KAP yang berpraktik di Indonesia ada yang merupakan KAP tingkat atas, tingkat menengah, maupun KAP kecil. Hal ini menjadi keterbatasan dari penelitian tersebut sehingga sampel data tidak representatif.

5.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan maka peneliti memberikan saran sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya lebih baik menggunakan metode wawancara langsung untuk mengumpulkan data penelitian agar dapat mengurangi adanya kelemahan terkait *internal validity*.
2. Peneliti juga menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar memperluas objek penelitian se-Pulau Jawa atau se-Indonesia, sehingga hasilnya dapat digeneralisasi.
3. Adanya homogenitas dalam ukuran sample KAP yang diambil
4. Penelitian selanjutnya disarankan untuk meneliti pengaruh variabel-variabel lain yang belum termasuk dalam model regresi pada penelitian ini.

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).
- Hapsari, T. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. Tersedia: <https://alumni.perbanasinstitute.ac.id/pdf/AUEP/AUEP08.pdf>
- 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
- Marconi and Siegel, Gary. 1989. Behavioral Accounting, West Chicago: South Western Publishing. Co.
- Maryanti , Puji. (2005) *Analisis Penerimaan Auditor atas Disfungsi Audit Behavior: Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa)*. Masters Thesis, Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Mayangsari,S.2003.*Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Eksperiman. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.2.No.1. Januari.p.37-52
- 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_Control.asp?cdcate=SP_Akuntan_Publik) (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)
- Samelson, D., Lowenshon, S., and Johnson, L. 2006. *The Determinants of Perceived Audit*
- 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
- Sulistiyo, A. B. 2011. Peran Spiritualitas Keagamaan Bagi Akuntan dalam Lingkungan Organisasi, *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 2011. Tersedia: <http://ejournal.umm.ac.id>

- Tarigan, S. 2011. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. Tersedia: <http://repository.usu.ac.id>
- 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.
- Widagdo,R, S.Lesmana, dan S.A. Irwandi. 2002. *Analisis Pengaruh Atribut-Atribut Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Klien (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta)*. SNA 5 Semarang.p.560-574
- Widiastuti, Harjanti. 2002. Peer Review: Upaya Meningkatkan Kualitas Jasa Firma Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Investasi Vol. 3 (Januari)* Hal. 51-60

LAMPIRAN

DAFTAR NAMA NAMA KAP DI JAKARTA SELATAN

1. KAP EDDY PRAKARSA PERMANA & SIDDHARTA
Ariobimo Sentral Building 3rd Floor
Jl. H.R. Rasuna Said Blok X-2 Kav 5
Jakarta Selatan 12950
Telp: 021-52900918
2. KAP EKAMASNI, BUSTAMAN & REKAN (CAB)
Jl. Sunan Kalijaga no.63 A
Jakarta Selatan 12160
Telp: 021-72792640
3. KAP DRA ERIMURNI
Jl. Sawah Lunto no.48 C Manggarai
Jakarta Selatan 12970
Telp: 021-8315254
4. KAP DRS. GATOT PERMADI JOEWANO
Kebayoran Lama Plaza blok B 2
Jl. Raya Kebayoran Lama no.194 A
Jakarta Selatan 12220
Telp: 021-7260039
5. KAP DR. H. MOHAMMAD ZAIN & REKAN
Jl. Caringin Selatan Kav. 40
Terogong, Cilandak
Jakarta Selatan 12430
Telp: 021-7513776
6. KAP HADORI SUGIARTO ADI & REKAN (PUSAT)
Wisma Staco lantai III, Suite 3 D
Jl. Casablanca kav.18
Jakarta Selatan 12870
Telp: 021-8317046
7. KAP HADORI SUGIARTO ADI & REKAN (CAB)
Menara Rajawali Lantai 11
Jl. Mega Kuningan lot#5.1
Kawasan Mega Kuningan
Jakarta Selatan 12950
Telp: 021-5761667
8. KAP HADORI SUGIARTO ADI & REKAN (CAB)
Jl. Cileduk Raya no 36A
Kebayoran Lama

Jakarta selatan 12230
Telp: 021-7261212

9. KAP DRS HAKIM MURNI
Jl.Gandaria VII no 12 blok D1
Kebayoran baru
Jakarta selatan 12130
Telp: 021-7395010
10. KAP DRS HANANTA BUDIANTO & REKAN (PUSAT)
Jl. Wijaya II no 79
Kebayoran baru
Jakarta selatan 12160
Telp: 021-7235656
11. KAP DRS.BAMBANG MUDJIONO & WIDIARTO
Menara Imperium 33rd Suite Said Kav 1
Jakarta Selatan 12960
Telp: 021-8317513
12. KAP BAMBANG MURATNO
Jl. Tebet Utara 1G no 12
Jakarta Selatan 12820
Telp: 021-8304664
13. KAP DRS BASRI HARDJOSUMARTO,M.Si, Ak & REKAN (CAB)
Nariba Plaza Unit A 8
Jl. Mampang Prapatan Raya no 39
Jakarta Selatan 1279
Telp: 021-7900265
14. KAP BASYIRUDDIN & WILDAN
Rukan Tanjung Mas Raya
Jalan Merpati Blok B1 no. 27
Tanjung Barat
Jakarta Selatan 12530
Telp: 021-71236444
15. KAP DRS. BINSAR B. LUMBANRADJA
Jalan tebet Barat Dalam VIII No 30
Jakarta Selatan 12810
Telp: 021-8291125
16. KAP BUSRONI & PAYAMTA (PUSAT)
Jalan Raya Jatipadang no 17
Jatipadang, Pasar Minggu
Jakarta selatan 12540
Telp: 021-70135457
17. KAP DRS. DANIEL HASSA & REKAN (CAB)

Jalan Tulodong Atas no 14
Kebayoran Baru
Jakarta Selatan 12190
Telp: 021-52963503

18. KAP DEDY ZEINIRWAN SANTOSA
Gedung LINA 5th floor, suite 502
Jl. H.R. Rasuna Said kav B-7
Jakarta Selatan 12910
Telp: 021-5227693
19. KAP DOLI, BAMBANG, SUDARMADJI & DADANG (PUSAT)
Menara kuningan lantai 11
Jl. H.R. Rasuna said blok X-7 kav.5
Jakarta selatan 12940
Telp: 021-30015702
20. KAP DOLI, BAMBANG, SUDARMADJI & DADANG (CAB)
Jalan Mampang Prapatan VIII no 25 B
Jakarta Selatan 12790
Telp: 021-7975542
21. KAP HARYANTO SAHARI & REKAN
Gedung Pricewaterhousecoopers
Jl. H.R. Rasuna Said X-7 no.6
Jakarta selatan 12940
Telp: 021-5212901
22. KAP HASNIL, M. YASIN & REKAN (PUSAT)
Wijaya Graha Puri
(Wijaya Grand Center) Blok H 12 A
Jl. Wijaya II, kebayoran baru
Jakarta selatan 12160
Telp: 021-7255513
23. KAP HASNIL, M. YASIN & REKAN (CAB)
Rukan Tanjung Mas Raya Blok B I/33 lantai 3
Jl. Raya lenteng agung
Tanjung barat, Jagakarsa
Jakarta Selatan 12530
Telp: 021-78833844
24. KAP HELIANTONO & REKAN (PUSAT)
Aminta plaza 7th floor, suite 704
Jl. TB. Simatupang kav 10
Jakarta selatan 12310
Telp: 021-7661348
25. KAP HERMAN, DODY, TANUMIHARDJA & REKAN (PUSAT)

Kebayoran center blok A no 3
Jl. Kebayoran baru
Jakarta selatan 12240
Telp: 021-7266730

26. KAP DRS. HEROE PRAMONO & REKAN
Jl. Prof. Dr. Supomo, SH no 3
Tebet
Jakarta Selatan 12870
Telp: 021-8303060

27. KAP HERTANTO, SIDIK & REKAN (PUSAT)
Dharmawangsa square no.23
Jl.dharmawangsa VI, kebayoran baru
Jakarta selatan 12160
Telp: 021-72780646

28. KAP HUSNI, MUCHARAM & RASIDI
The royal palace blok C 18
Jl.Prof. Dr. Supomo, SH no 178 A
Jakarta selatan 12870
Telp: 021-8351868

29. KAP ISHAK, SALEH, SOEWONDO & REKAN
Perkantoran royal palace blok A 11
Jl. Prof.Dr. Soepomo, SH no 178 A
Jakarta selatan 12780
Telp: 021-8314769

30. KAP DRS ISWANUL
Komplek ruko plaza ciputat mas blok B/Q
Jl. Ir. H. Juanda no. 5 A ciputat
Jakarta selatan 15412
Telp: 021-7493635

31. KAP JIMMY BUDHI & REKAN
Intiland tower lantai 11
Jl. Jend. Sudirman kav.32
Karet tengsin, tanah abang
Jakarta selatan 10220
Telp: 021-57956789

32. KAP JUNAEDI, CHAIRUL, LABIB, SUBYAKTO & REKAN (CAB)
ILP Center building lantai 2
Jl. Raya pasar minggu no.39 A
Jakarta selatan 12780
Telp: 021-7971288

33. KAP JUNAEDI, CHAIRUL, LABIB, SUBYAKTO & REKAN (PUSAT)

Jl. Raya kebayoran lama no. 194
Blok B 3
Jakarta selatan 12220
Telp: 021-7235066

34. KAP KANAKA PURADIREDDJA, SUHARTONO

The royal palace
Jl. Prof. Dr. Soepomo, SH
No. 178 A – C 29
Jakarta Selatan 12870
Telp: 021-8313861

35. KAP KANTO, TONY, FRANS & DARMAWAN (PUSAT)

Menara Kadin Indonesia lantai 27
Jl. H.R. Rasuna Said blok X-5 kav 2-3
Jakarta Selatan 12950
Telp: 021-5274657

36. KAP DRS KARYOTO & REKAN (PUSAT)

Jl. Jatipadang raya no. 99 A
Pasar minggu
Jakarta Selatan 12540
Telp: 021-7801710

37. KAP KOSASIH, NURDIYAMAN, TIAHJO & REKAN (PUSAT)

Cyber 2 tower, 21st floor
Jl. H. R. Rasuna Said blok X-5 unit F
Jakarta selatan 12950
Telp: 021-25535699

38. KAP DRS KRISNAWAN Ak

Petra office tower
17th floor, suite 1706
Jl. Gatot subroto kav 32-34
Jakarta selatan 12950
Telp: 021-52900212

39. KAP DRS LUKMAN HADIANTO

Jl. Gandaria IV no 3
Kebayoran baru
Jakarta selatan 12130
Telp: 021-7200829

40. KAP. M. ADRIANSYAH & GURARSO (CAB)

Graha induk KUD lantai 1
Jl. Warung buncit kav 18-20
Jakarta selatan
Telp: 021-79193287

41. KAP MAHLIZAR, JAILANI & REKAN
JL. Pertani no 10 A
Kalibata
Jakarta Selatan 12760
Telp: 021-8002590
42. KAP MEIDINA, RATNA & ADITYASIH
Jl. Padang panjang no 1
Manggarai
Jakarta Selatan 12970
Telp: 021-83703880
43. KAP DRA MUGOWATI SUJANO
Jl. Cakranegara raya blok E 4
Bukit emas bintaro
Jakarta Selatan 12330
Telp: 021-73882985
44. KAP MUHAEMIN
Griya D Ros lantai 2
Jl.K.H. Abdullah syafei no.1Tebet
Jakarta Selatan 12820
Telp: 021-83704417
45. KAP DRS. MUHAMAD ZEN & REKAN (PUSAT)
Jl. IKPN Bintaro no.8 C
Jakarta Selatan 12330
Telp: 021-73690707
46. KAP DRS.MULIADI SUNIDJA
Jl. Tebet Raya no.47
Jakarta Selatan 12870
Telp: 021-83704166
47. KAP MURNI & BAKHTIAR (PUSAT)
JL. Kalibata raya no.57
Jakarta selatan 13640
Telp: 021-7943887
48. KAP NOOR SALIM, NURSEHAN & SINARAHARDJA (CAB)
Jl. Ciputat raya no.7
Pondok pinang, kebayoran lama
Jakarta selatan 12310
Telp: 021-7651457
49. KAP NUGROHO & REKAN
Jl. RS. Fatmawati Raya no. 43 B
Cilandak barat, Cilandak
Jakarta selatan 12430
Telp: 021-75906688

50. KAP PAUL HADIWINATA, HIDAJAT, ARSONO, ADE FATWA & REKAN
(PUSAT)
Jl. Barito II no 31
Kebayoran baru
Jakarta selatan 12130
Telp: 021-7252780
51. KAP PETERS, TAUFIK & REKAN
Jl. Rawajati Timur II no.61
Jakarta Selatan 12750
Telp: 021-7985044
52. KAP PIETER, UWAYS & REKAN
Graha piesta, Ground Floor
Jl. Warung buncit raya no 16
Warung jati barat
Jakarta Selatan 12550
Telp: 021-78840777
53. KAP RAMA WENDRA (PUSAT)
Graha mamoang 2nd floor
Jl. Mampang prapatan raya no.100
Jakarta Selatan 12760
Telp: 021-7985757
54. KAP DRS.S.BHARATA
Jl. H. Tahir no.60
Rt 004/005 lenteng agung
Jagakarsa
Jakarta Selatan 12610
Telp: 021-7270762
55. KAP S.MANNAN, WAHJUDI & REKAN
Kartika chandra tower
6th Floor, suite 601-604
Jl. Jend. Gatot Subroto kav 18-20
Jakarta Selatan 12060
Telp: 021-5223521
56. KAP DRS.SAFRIL NAHAR & REKAN
Jl. Sunan kalijaga no.63 A
Kebayoran baru
Jakarta Selatan 12160
Telp: 021-7205196
57. KAP SALAKI & SALAKI
Sequis plaza lt.3 suite 307
Jl. Jend.Sudirman kav 25
Jakarta selatan 12920
Telp: 021-5203482

58. KAP DRS. SANTOSO HARSOKUSUMO, IRWAN & REKAN
Jl. H.R.Rasuna Said
Kav B-6, lantai 6-7
Jakarta selatan 12910
Telp: 021-5250036
59. KAP SASONGKO & SIDHARTA
Jl. Taman Radio Dalam II no 16
Jakarta selatan 12240
Telp: 021-7397911
60. KAP SUKAIMIN & REKAN
Graha MIK 3th Floor, suite 306
Taman perkantoran kuningan
Jl setiabudi selatan kav 16-17
Jakarta selatan 12920
Telp: 021-57941400
61. KAP DRS. TASNIM ALI WIDJANARKO & REKAN (PUSAT)
Menara kadin Indonesia 9th Floor
Jl.H.R. Rasuna Said blok X-5 kav 2-3
Jakarta Selatan 12950
Telp: 021-5274426
62. KAP TEDY CHANDRA, BAP
Mayapada tower 7th floor, suite 6 A
Jl.Jend.Sudirman kav 28
Jakarta Selatan 12920
Telp: 021-5214270
63. KAP DRS. TEGUH HERU IRIANTO
Jl. K.H.Abdullah syafiie no 11
Lapangan Ros, Tebet
Jakarta Selatan 12860
Telp: 021-83791337
64. KAP DRS. THOMAS, BLASIUS, WIDARTOYO & REKAN (PUSAT)
Jl.sisingamangaraja no.65
Kebayoran baru
Jakarta Selatan 12120
Telp: 021-7210456
65. KAP DRS. THOMAS, BLASIUS, WIDARTOYO & REKAN (CAB)
Jl.wahyu I no 18
Gandaria selatan, Cilandak
Jakarta Selatan 12420
Telp: 021-7508818

66. KAP TJIENDRADJAJA & HANDOKO TOMO
Jl. Sisingamangaraja no26 lantai 2
Kebayoran baru
Jakarta Selatan 12120
Telp: 021-7202605
67. KAP TONI H.RATIM
Jl.ciputat raya no.14 B
Pondok pinang, kebayoran lama
Jakarta selatan 12310
Telp: 021-75911660
68. KAP DRS.USMAN & REKAN (PUSAT)
Jl. Cipulir V no 5
RT 010/008 kel. Cipulir
Kec.kebayoran lama
Jakarta selatan 12230
Telp: 021-7233119
69. KAP DRS VICTOR T.H.PANDJAITAN & REKAN
Jl.tebet barat dalam raya no.122
Jakarta selatan 12810
Telp: 021-8309958
70. KAP WEDDIE ANDRIYANTO & REKAN (PUSAT)
Rukan Tanjung Mas Raya blok B1 no 22
Tanjung Barat, Jagakarsa
Jakarta selatan 12530
Telp: 021-7803480
71. KAP DRS,WIRAWAN & REKAN
Jl. Wijaya I no 20
Kel petogogan
Kec kebayoran baru
Jakarta Selatan 12170
Telp: 021-7264241
72. KAP WISNU B. SOEWITO & REKAN
Gedung gajah unit ABC lantai 6 A II
Jl. Dr. Saharjo no 111
Jakarta Selatan 12810
Telp: 021-8301352
73. KAP DRS. YANUAR MULYANA
Wisma DPK PT.Jamsostek
Jl.Tangkas baru no.1
Gatot Subroto
Jakarta Selatan 12930
Telp: 021-5221589