



IKATAN AKUNTAN INDONESIA



KAPd



SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI

SNA XVI



PROSIDING DAN BUKU PANDUAN

TEMA:

**"MENUJU PENGELOLAAN KEUANGAN YANG BERKUALITAS,
TRANSPARAN, DAN AKUNTABEL"**

MANADO | 25-28 SEPTEMBER 2013

PENYELENGGARA:



JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SAM RATULANGI
MANADO

Ppjk-40	Kuantitatif	Universitas Andalas	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Minat Perilaku Wajib Pajak untuk Menggunakan E-filing (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Badan Perusahaan Manufaktur di Kota Padang)	Altahida Irhas Putra, Fauzan Misra, Firdaus
Kelas 6				
Kode	Jenis Penelitian	Institusi	Judul	Penulis
Akpm-143	Kuantitatif	STIE YKPN Yogyakarta	The Use of Financial Ratios to Predict Financial Distress In Indonesia	Kartika Susanti, Soegiharto
Akpm-77	Kuantitatif	Universitas Airlangga	The Enhancement Decision Through Ios: Evidence To Leverage, Debt Maturity, and Protective Covenant	Yulliana Ekaningrum, Zaenal Fanani, Khusnul Prasetyo, Agus Widodo Mardijuwono
Akpm-07	Kuantitatif	Universitas Indonesia	Determinants of Risk Disclosure Level: Case of Indonesia	Akhir Syabani, Sylvia Veronica Siregar
Akpm-76	Kuantitatif	Universitas Airlangga	Meta-analysis: A Decade Study About The Determinants Of Earnings Response Coefficient (Erc) in Indonesia	Fitria Pranandari, Zaenal Fanani, Khusnul Prasetyo, Agus Widodo Mardijuwono
Kelas 7				
Kode	Jenis Penelitian	Institusi	Judul	Penulis
Sipe-18	Mix Method	Universitas Multimedia Nusantara	Penolakan Pengguna (User Resistance) Terhadap Perilaku Berbagi Pengetahuan Melalui Pemanfaatan Situs Jejaring Sosial	Albertus Fani Prasetyawan
Sipe-45	Kualitatif	Universitas Kristen Maranatha Bandung	Komitmen Profesi Akuntan dan Komitmen Kantor Akuntan Publik Determinan Terhadap Kualitas Audit	Mathius Tandiontong
Kelas 8				
Kode	Jenis Penelitian	Institusi	Judul	Penulis
Sipe-75	Kuantitatif	Universitas Indonesia	Pengaruh Spesialisasi Auditor, Ukuran KAP, Prediksi Kebangkrutan, dan Ketidakstabilan Profitabilitas Terhadap Kemungkinan Terjadinya Fraud Pada Laporan Keuangan	Ruri Aulia, Fitriany
Sipe-71	Kuantitatif	Universitas Indonesia	Pengaruh Tenure Audit dan Rotasi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran Kantor Akuntan Publik Sebagai Variabel Moderasi	Elizabeth Rosalina Gultom, Fitriany

Komitmen Profesi Akuntan dan Komitmen Kantor Akuntan Publik Determinan terhadap Kualitas Audit¹

MATHIUS TANDIONTONG^{2*}

Universitas Kristen Maranatha Bandung

Abstract: Quality audit is the output of the Public Accountant (KAP) in providing audit services to the user. Demands are high quality by stakeholders. However, it is ironic, because many KAPs are not optimal to meet the expectations of service users. Various financial scandals are often involving public accounting practitioners. This result, employers doubt the integrity of public accounting audit. This study aims to obtain empirical evidence to evaluate the influence of the accounting profession's commitment and organizational commitment to the implications for audit quality. This study used a survey method explanation, although the description also contains a description, but as a relational research focus is on the explanation of the relationship between variables is verification. Variables were operationalized in this study, namely: professional commitment, organizational commitment, and audit quality is more fundamental to the indicators. Data collected through the distribution of questionnaires to the target respondents, as well as limited interviews and documentation studies in an attempt to add an explanatory element of the survey results. The unit of analysis is the Public Accountant (KAP) in Indonesia with a population of 417 KAP. Proportional sampling method is simpler and random 79 KAP with the target response is sent 347 questionnaires accountant. Technical analysis and test data analysis performed by Structural Equation Modeling (SEM). The results showed that: (1) the accounting profession's commitment to significantly affect the quality of the audit, (2) public accounting firm commitment to significantly affect the quality of the audit, and (3) commitment to the accounting profession and organizational commitment KAP simultaneously affect audit quality.

Keywords: Professional commitment, organizational commitment, audit quality

¹Survei terhadap Akuntan yang bekerja sebagai Auditor pada KAP di Indonesia

* Author can be contacted at: m_tandiontong@yahoo.in

I. PENDAHULUAN

Kantor Akuntan Publik (KAP), dalam penyediaan jasanya disadari bahwa meningkatnya persaingan yang semakin tajam antar KAP, telah mendorong jasa Akuntan Publik dalam kategori "sulit" untuk berperilaku profesional. Akibatnya, terdapat KAP yang mementingkan klien dan laba yang besar, sehingga Etika Profesi Akuntan Publik tidak lagi dapat ditegakkan secara baik. Pelanggaran demi pelanggaran menjadi catatan yang dapat menurunkan citra Profesi Akuntan, khususnya profesi Akuntan Publik, seperti manipulasi laporan keuangan dengan sengaja disusun agar saham perusahaan tetap diminati Investor. Berbagai skandal akuntansi yang terjadi dalam kurun waktu 10 tahun terakhir ternyata tidak pernah lepas dari peran akuntan. Pengguna Jasa Audit meragukan integritas Akuntan Publik, Setidaknya 10 KAP mendapat sanksi dari pemerintah karena kurang berhasil mengemban misinya melindungi kepentingan akuntan yang dinilai memiliki kontribusi dalam banyak kasus kebangkrutan perusahaan. Pengguna Jasa Audit meragukan integritas Akuntan Publik, Menurunnya kepercayaan publik terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh akuntan publik, dan belum optimalnya kepuasan pengguna jasa audit.

Arens, Elder dan Beasley (2010) menyatakan profesi akuntan publik memiliki tanggung jawab yang sangat besar dalam mengemban kepercayaan yang diberikan masyarakat, Setidaknya: (1) kewajiban kepada klien, kewajiban kepada hukum biasanya muncul karena adanya kegagalan dalam melaksanakan penugasan audit sesuai dengan waktu yang disepakati, pelaksanaan audit yang tidak memadai, gagal dalam menemukan kesalahan dan pelanggaran kerahasiaan oleh akuntan publik; (2) Kewajiban perdata bagi pihak ketiga (pemegang saham & calon investor, pemasok, kreditur, karyawan dan pelanggan), kewajiban ini biasanya timbul karena pihak ketiga yang merasa dirugikan atas pengambilan keputusan yang salah, karena mengandalkan laporan keuangan hasil audit yang menyesatkan; (3) Kewajiban pidana bagi pihak ketiga, kewajiban ini biasanya muncul karena akuntan publik ikut terlibat secara langsung bersama-sama dengan klien dalam melakukan tindakan kriminal.

Komitmen profesi sangat diperlukan bagi semua profesi karena jasa profesi dinikmati oleh masyarakat pada umumnya, sehingga masyarakat tidak dirugikan atas jasa yang diberikan oleh profesi tersebut (Boreham, 2000). Profesi akuntan publik harus memiliki integritas, independen dan bebas dari semua kepentingan tersebut, menegakkan kebenaran, kemampuan teknis dan profesionalisme, dan komitmen profesi harus selalu dijaga dengan menempatkan aspek moralitas ditempat yang tertinggi (Gibbins dan Webb, 2001). Akuntan

bukan hanya sekedar ahli tetapi harus dapat melaksanakan pekerjaan profesinya dengan menerapkan standar profesi yang disepakati, menjaga akuntabilitas profesi, dan selalu menjunjung tinggi kode etik profesi yang ada (Whan, et al., 2004). Profesi akuntan publik dituntut untuk mengenali kepentingan stakeholder, namun etika profesi tetap terjaga, dalam hal ini tidak terlepas dari komitmen organisasi dimana profesi akuntan publik bekerja, yakni Kantor Akuntan publik (McPhail, 2001).

Skandal akuntansi yang marak terjadi akhir-akhir ini, berakibat turunnya kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan dan kualitas audit yang dihasilkan. Namun demikian belum jelas benar apakah komitmen profesi akuntan publik dan komitmen KAP dapat mempengaruhi kepuasan Auditor (Akuntan publik) maupun implementasi Audit Independen atas Laporan Keuangan, yang diduga akan berimplikasi pada kualitas audit yang dijalankan. Banyak pihak yang mendefinisikan kualitas audit, namun tidak ada definisi yang pasti tentang kualitas audit itu sendiri. Hal ini disebabkan tidak adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas audit dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit (Sutton, 1993).

Penelitian ini didasarkan pada model yang diperoleh dari fenomena di lapangan yang terbentuk didasarkan pada teori-teori parsial antar model, sehingga dari beberapa teori pendukung tersebut diperoleh suatu bentuk model, seperti penelitian Ahmad, Anantharaman dan Ismail (2012) yang mengkaji komitmen profesi dengan menggunakan dimensi orientasi etik, karakteristik profesi, dan kode etik profesi. Selanjutnya penelitian Rosnidah (2008) mengkaji kualitas audit dengan menggunakan dimensi (1) Kualitas teknis, (2) Kualitas jasa, (3) Hubungan auditor-klien, dan (4) Independensi.

Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut, maka identifikasi masalah penelitian ini adalah **sejauhmana komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi kantor akuntan publik berpengaruh terhadap kualitas audit.**

II. KAJIAN PUSTAKA

1. Konsep Komitmen Profesi Akuntan

Ahmad, Anantharaman, dan Ismail (2012) menyatakan komitmen profesional penting bagi profesi akuntansi karena mengarah ke sensitivitas yang lebih besar terhadap isu-isu etika dan keterlibatan meningkat pekerjaan. Komitmen profesional terhadap profesi akuntansi sebaiknya dikembangkan selama pendidikan tersier atau pada tahap sosialisasi antisipatif. Hasil penelitian Sweeney, Quirin, Fisher (2003) terhadap 349 auditor yang

mewakili perusahaan-perusahaan internasional, nasional dan regional menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berbanding terbalik dengan komitmen profesional, namun komitmen profesi erat kaitannya dengan ketaatan akuntan pada Standar Profesi, Akuntabilitas Profesi yang harus diperhatikan sebagai wujud dari komitmen profesinya, dan etika profesi.

Tidak mudah bagi akuntan publik untuk memenuhi harapan para *stakeholder*-nya tetapi tetap harus ditingkatkan agar profesi ini mendapat kepercayaan masyarakat. Hal tersebut dinyatakan oleh Kell (2000) sebagai berikut: *Ethics is a topic that receiving a great deal of attention throughout our society today. This attention is an indication of both the importance of ethical behavior to maintaining a civil society, and a significant number of notable instances of unethical behavior. The authors believe that ethical behavior is the backbone of the practice of public accounting and deserving of serious study by all accounting student.*

Pada penelitian ini menelusuri komitmen profesi akuntan dari dimensi: (1) **Ketaatan akuntan pada standar profesi**, meliputi: (a) Patuh pada standar auditing, (b) Kebijakan Pengendalian Mutu, (c) Standar Umum dan Standar Audit, (d) Memahami hak-hak istimewa Akuntan Publik, dan (e) Memahami Tanggung Jawab atas pernyataan keuangan; (2) **Akuntabilitas Profesi**, meliputi: (a) Tanggungjawab pada Perencanaan dan Pelaksanaan audit, (b) Tanggung jawab terhadap profesi, (c) Komitmen atas kebenaran dan keadilan, (d) Komitmen pada citra akuntan, (e) Komitmen pada perilaku Akuntan, (f) Menghindari konspirasi dengan klien, (g) Pengungkapan rahasia informasi klien, (h) Kewajaran penentuan fee profesi, (i) Bebas dari target yg tidak realistis, (j) Komunikasi tertulis dengan akuntan terdahulu, dan (k) Terhindar dari Related Party (hubungan khusus); (3) **Etika Profesi**, meliputi: (a) Tanggung jawab profesi, (b) Kepentingan Umum, (c) Integritas, (d) Objektif, (e) Independensi, (f) Kompetensi dan kehati-hatian Profesional, (g) Kerahasiaan, (h) Standar Teknis (Konrad, 2002; Chen, Silverthorne, dan Hung, 2006; Bryant, Moshavi, dan Nugen, 2007; Gary, Bennie dan Chen, 2007; Povel dan Winton, 2007; Francis, 2009; Marshall, Smith, Armstrong, 2010; Arens, Elder, dan Beasley, 2010; McDowall, dan Jackling, 2010).

2. Komitmen Organisasi Kantor Akuntan Publik

Robbins dan Judge (2009) mendefinisikan *organizational commitment* sebagai “*the degree to which an employee identifies with a particular organization and its goals and wishes to maintain membership in the organization*”. *Organizational Commitment* telah didefinisikan dan diukur dengan berbagai cara seperti Yousef (2002), Bryant, Hunton dan Stone (2004), Biggs dan Swailes (2005), dan Cetin (2006), dalam pandangan mereka

memiliki kesamaan makna dalam ikatan antara karyawan dengan organisasinya (*bond or linking of the employee to the organization*), sedangkan berbeda terletak pada bagaimana ikatan itu terbentuk. Hasil penelitian mengukur "*attitudinal commitment*". *Attitudinal commitment* didefinisikan sebagai berikut: "*the relative strength of an individual's identification with and involvement in a particular organization*". Hal tersebut tercermin dalam beberapa indikator yaitu: (1) *strong belief in and acceptance of the organization's goals and values*, (2) *willingness to exert effort on the organization's behalf*, (3) *a desire to maintain membership*.

Windsor (1995), Weiner dan Vardi (1998), Cuversen (2002), dan Pamell & Crandall (2003) menganjurkan bahwa *organizational commitment* terdiri dari tiga komponen yang dapat dibedakan, yaitu: (a) *Affective Commitment*, (b) *Continuance Commitment*, dan (c) *Normative Commitment*. Hasil penelitian para ahli tersebut menunjukkan: (1) Komitmen Afektif (*Affective Commitment*) didefinisikan sebagai komitmen yang didasari perasaan secara emosional untuk selalu terlibat dalam organisasi; karyawan dengan *affective commitment* yang kuat (*strong affective commitment*) akan terus bekerja pada perusahaan yang bersangkutan karena mereka secara emosional sangat menginginkannya; (2) *Continuance Commitment*, didefinisikan sebagai keinginan untuk tetap tinggal atau bergabung dengan organisasi karena pertimbangan *cost and benefit*; (3) *Normative Commitment* mengemukakan bahwa individu tersebut tetap tinggal di dalam organisasi karena adanya paksaan dari pihak lain (*refers to a person's feelings of obligation to stay with an organization because of pressures from others*).

Dengan demikian komitmen organisasi (*Organizational Commitment*) merupakan keinginan seorang auditor dalam hal ini akuntan publik secara sukarela untuk selalu terlibat atau loyal terhadap suatu kantor Akuntan Publik dengan tujuan tertentu. Komitmen Kantor Akuntan dari 3 dimensi, yaitu: **(1) Komitmen Afektif**, meliputi: (a) Kepedulian dalam karir Akuntan Publik, (b) Identifikasi dengan pekerjaan Akuntan Publik, (c) Rasa Memiliki Akuntan Publik, (d) Keterikatan emosional Akuntan Publik dengan Kantor Akuntan Publik, (e) Akuntan Publik bagian dari Kantor Akuntan Publik, (f) Makna pribadi pekerjaan Akuntan Publik; **(2) Komitmen Kontinum**, meliputi: (a) Kebutuhan Akuntan Publik dalam Kantor Akuntan Publik, (b) Tanggung Jawab Kantor Akuntan Publik, (c) Stabilitas Kehidupan, (d) Pilihan Pekerjaan Lain, (e) Pengorbanan Pribadi, (f) Tersedia alternatif pekerjaan lain selain Akuntan Publik; **(3) Komitmen Normatif**, meliputi: (a) Kewajiban pada Organisasi, (b) Kewajiban Moral, (c) Perasaan Bersalah saat meninggalkan Kantor Akuntan Publik, (d) Kesetiaan (loyalitas) organisasi, (e) Merasa berhutang budi

(Feather dan Rauter, 2004; Biggs dan Swailes, 2005; Chen, Silverthorne, dan Hung, 2006; Kreitner dan Kinicki, 2007; Bryant, Moshavi, dan Nugen, 2007; Robbins dan Judge, 2009).

2. Konsep Kualitas Audit (*Audit Quality*)

Kualitas audit (*Audit Quality*) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (Aldhizer, Miller dan Moraglio, 1995). Akuntan publik merupakan pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak investor dan kreditor dengan pihak manajemen dalam mengelola keuangan perusahaan (Arrunada, 2000). Sebagai perantara dalam kondisi yang transparan maka akuntan harus dapat bertindak jujur, bijaksana, dan profesional. Akuntan publik harus mempunyai tanggung jawab moral untuk memberi informasi secara lengkap dan jujur mengenai kinerja perusahaan kepada pihak yang mempunyai wewenang untuk memperoleh informasi tersebut (Nasution, 2007). Berdasarkan teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu selalu *self-interest* maka kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen sangat diperlukan, dalam hal ini adalah auditor independen. Investor akan lebih cenderung pada data akuntansi yang dihasilkan dari kualitas audit yang tinggi (Beasley, Jiambalvo, dan Subramanyam, 1998; Li Dang et al, 2004).

Audit yang berkualitas akan mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen. Perbaikan terus menerus atas kualitas audit harus dilakukan, karena itu wajar jika kemudian kualitas audit menjadi topik yang selalu memperoleh perhatian yang mendalam dari profesi akuntan, pemerintah dan masyarakat serta para investor. Benh (1997) dalam Agoes (2003) mengatakan ada 12 atribut kualitas jasa audit yaitu: (1) Pengalaman tim audit dan CPA *firm* dengan klien; (2) pengalaman di bidang industri klien; (3) Tingkat responsif auditor (CPA *firm*) atas kebutuhan klien; (4) Tingkat kepatuhan CPA *firm* dengan SPAP-kompetensi teknis; (5) Tingkat kepatuhan CPA *firm* dengan standar umum (*general audit standar*)- independensi; (6) Tingkat kepatuhan CPA *firm* dengan standar umum (*general audit standard-due care*); (7) Konutmen CPA *firm* terhadap kualitas; (8) Keterlibatan (*involvement*) pimpinan pelaksana (*executive*); (9) Pelaksanaan pekerjaan lapangan; (10) Keterlibatan dengan komite audit; (11) Kode etik profesi akuntan publik dan pengetahuan auditing; (12) Staf CPA *firm* yang tetap mempertahankan sikap skeptis.

Kualitas audit sulit diukur secara objektif, sehingga para peneliti menggunakan berbagai dimensi kualitas audit yang berbeda-beda. Seperti Duff (2004) dan Rosnidah

(2008), menggunakan dimensi kualitas teknis, terdiri dari indikator: (a) reputasi; (b) kemampuan; (c) jaminan; dan (d) hubungan auditor-klien. Dimensi kualitas jasa terdiri dari indikator: (a) empati; (b) daya tanggap; dan (c) jasa non-audit. Sedangkan dimensi hubungan auditor-klien, terdiri dari indikator: (a) keahlian; (b) pengalaman; dan (c) status. Dimensi independensi hanya terdiri dari satu indikator yaitu obyektivitas. Dimensi-dimensi dan indikator-indikator kualitas audit ini digunakan dalam penelitian ini.

Dalam penelitian ini kualitas audit dipandang dari dimensi: **(1) Orientasi masukan (*Input Orientation*)**, meliputi: (a) Penugasan personel; (b) untuk melaksanakan perjanjian; (c) Konsultasi; (d) Supervisi; (e) Pengangkatan; (f) Pengembangan profesi; (g) Promosi; dan (h) Inspeksi. **(2) Orientasi Proses (*Processes Orientation*)**, meliputi: (a) Independensi; (b) Kepatuhan pada standar audit; (c) Pengendalian audit; dan (d) Kompetensi auditor. **(3) Orientasi Keluaran (*Output Orientation*)**, meliputi: (a) Kinerja auditor; (b) Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien; dan (c) Due professional care. **(4) Tindak lanjut atas rekomendasi audit**, meliputi: (a) Jajaran manajemen klien mendukung implementasi rekomendasi Auditor; (b) Peraturan internal klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi audit; (c) Sistem di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi audit; (d) Budaya di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi dari Auditor; dan (e) Fasilitas fisik di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi dari auditor (Gerrald, dan Keith, 1994; Ramy dan Failk, 1996; Herrbach, 2001; Hay dan Davis, 2002; Duff, 2004; Fleming dan Romanus, 2007).

Keterkaitan antar Variabel

Akuntan publik dalam menjalankan praktik profesionalnya sepenuhnya harus mengikuti aturan etika yang telah ditetapkan dengan berbagai konsekuensinya. Namun demikian, pada umumnya masyarakat tidak mengetahui aturan-aturan yang harus diikuti oleh akuntan publik sehingga terdapat kesenjangan (*gap*) antara harapan masyarakat dan aturan-aturan yang membatasi praktik akuntan publik. *Gap* ini terkadang dapat memunculkan persepsi yang salah dari masyarakat terhadap profesi akuntan publik. Salah satu contoh klasik adalah pengguna jasa akuntan publik belum dapat secara tegas memilah pengertian "*Audit Failure*" dan "*Business Failure*" (Windsor, 2003, William, 2003 dan Wyman, 2003).

Selain masalah *Professional Commitment* dan *Organizational Commitment*, masalah lain yang dihadapi akuntan publik di Indonesia atau diduga mempunyai kontribusi terhadap bisnis akuntan publik di Indonesia adalah kepuasan kerja (*Job Satisfaction*). Beberapa

penelitian terdahulu (Messmer, 2002 dan Camp, 2003) mengemukakan bahwa kinerja dan Kepuasan Kerja mempunyai hubungan, meskipun hubungannya belum konsisten, auditor yang mengalami *organizational-professional conflict* cenderung mempunyai kinerja yang rendah dan cenderung mempunyai keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi (Harrel, 1986). Penelitian lain (Gregson, 1992) dalam *Behavioral Research in Accounting* meneliti keterkaitan antara *job satisfaction*, *organizational commitment* dan *turnover* dan *performance* hasilnya menunjukkan adanya keterkaitan antara *organizational commitment* dan *turnover*. Auditor yang mempunyai *organizational commitment* tinggi memiliki *turnover intention* yang rendah, demikian pula sebaliknya. Auditor yang mempunyai *organizational commitment* dan *job satisfaction* tinggi juga cenderung mempunyai kinerja yang lebih baik. Peneliti lain yang melakukan penelitian dan hasilnya serupa antara lain: Backman, 2000; dan Aizzat et al, 2001.

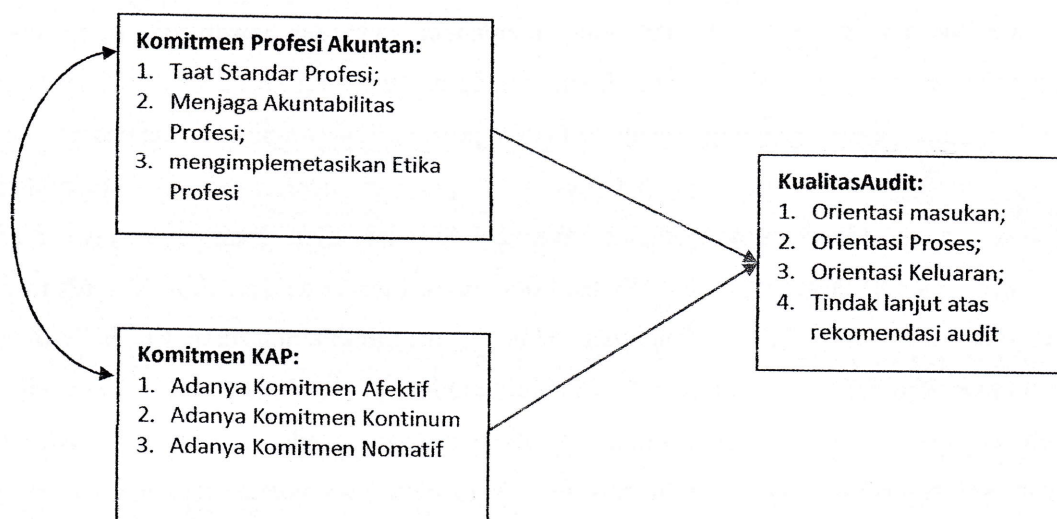
Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa audit yang dilakukan akuntan tidak dapat secara langsung mempengaruhi kepercayaan pengguna jasa audit. Salah satu penelitian tersebut terkait dengan kontribusi proses audit terhadap keputusan manajemen keuangan perusahaan dapat dijelaskan melalui penelitian Wood (2005). Wood berkesimpulan bahwa auditor memberikan kontribusi bagi manajer keuangan berupa pemberian informasi tentang bagaimana melakukan standar akuntansi yang baik dan mengimplementasikan pengawasan. Dengan kata lain pelaksanaan auditing oleh auditor memberikan kontribusi kepada manajer keuangan berupa arahan bagaimana melakukan akuntansi yang benar dan implementasi pengawasan, sedangkan saran-saran yang lain masih belum dapat diimplementasikan karena adanya anggapan bahwa akuntan bukanlah ahli bisnis atau *stakeholder*. Dengan demikian saran yang diterbitkan oleh auditor eksternal belum tentu dapat dilaksanakan, termasuk oleh manajer keuangan. Hal ini mengindikasikan, proses audit tidak begitu saja mempengaruhi kepercayaan pengguna jasa akuntan.

Penelitian Bruynseels, Knechel dan Willekens (2005) menunjukkan adanya dukungan bahwa auditor spesialis lebih disukai untuk memenuhi kebutuhan *going concern* perusahaan yang akan bangkrut. Akan tetapi, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa para spesialis tidak terikat pada inisiatif operasional. Bahkan terdapat temuan menarik bahwa kantor akuntan yang menggunakan metodologi risiko bisnis cenderung tidak disukai terkait dengan isu *going concern*. Sejalan dengan hasil penelitian tersebut dapat diketahui bahwa pada perusahaan yang akan bangkrut adanya auditor cenderung tidak akan banyak memberikan banyak perubahan pada perusahaan.

Dengan kata lain rekomendasi dari auditor lebih sesuai untuk berperan sebagai tindakan preventif dan bukan tindakan kuratif. Hal tersebut sejalan dengan bukti empiris lain yang menunjukkan bahwa *high quality audits* diharapkan oleh pasar untuk melindungi reputasi perusahaan, menurunkan *cost of capital*, menghindarkan diri dari *legal liability* dan menghindarkan biaya agensi. Hamilton dan Stoke (2002) menjelaskan peran standar audit sebagai sekumpulan ketentuan *best practice*. Standarisasi proses audit memungkinkan auditor menjalankan *best practice* dan memberikan arahan kepada perusahaan yang diaudit.

Dengan demikian, inti manfaat pemeriksaan bukan pada informasi dan rekomendasi saja, melainkan juga pada implementasi rekomendasi audit yang dilakukan oleh entitas yang diperiksa. Dengan kata lain aspek implemementasi rekomendasi audit dinilai sangat penting dalam mendorong entitas pemeriksaan untuk memenuhi rekomendasi yang diharapkan, sebagai salah satu dimensi dari kualitas audit. Namun demikian *agent* tidak serta merta dapat menjalankan rekomendasi audit, jika pemahaman tentang manfaat audit independen atas laporan keuangan dinilai kurang memadai dan berdampak pada kualitas audit yang diterima. Terkait dengan hal tersebut dalam penelitian ini ingin diketahui secara lebih jelas bagaimana sesungguhnya pengaruh **komitmen profesi akuntan dan komitmen kantor akuntan publik terhadap kepuasan kerja auditor dalam implementasi audit independen atas laporan keuangan dan implikasinya terhadap kualitas audit.**

Berdasarkan kerangka pemikiran dapat digambarkan paradigma penelitian ini sebagai berikut:



Gambar 1.
Paradigma Penelitian

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka konseptual dan paradigma penelitian ini, maka dapat diajukan hipotesis bahwa: (1) Komitmen profesi akuntan secara parsial berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit; (2) Komitmen Kantor Akuntan Publik secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit; dan (3) komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi kantor akuntan publik secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

III. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan Metode Survei Penjelasan (*Explanatory Survey Method*). Bertujuan untuk menguji hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya. Walaupun uraiannya juga mengandung deskripsi, tetapi sebagai penelitian kuantitatif fokusnya terletak pada penjelasan hubungan antar variabel. Konsekuensi penelitian ini diperlukan operasionalisasi variabel yang lebih mendasar kepada indikator-indikatornya. Sesuai dengan hipotesis yang diajukan, penelitian ini digunakan *Structural Equation Modeling* (SEM), dengan alasan bahwa model ini merupakan pendekatan terintegrasi antara *Factor Analysis*, *Path Analysis*, dan *Structural Model*, dan merupakan analisis data dengan konstruksi konsep.

Variabel penelitian dioperasionalisasikan mengacu pada semua variabel dalam hipotesis yang telah dirumuskan, yaitu: (1) **Variabel Komitmen Profesi Akuntan**, yaitu keinginan akuntan (individu) secara sukarela untuk selalu taat pada **Standar Profesi**, yang meliputi: patuh pada standar auditing, kebijakan pengendalian mutu, standar umum dan standar audit, memahami hak-hak istimewa Akuntan, dan memahami tanggung jawab atas pernyataan keuangan; menjaga **Akuntabilitas Profesi**, yang meliputi: tanggung jawab pada perencanaan dan pelaksanaan audit, tanggung jawab terhadap profesi, komitmen atas kebenaran dan keadilan, komitmen pada citra Akuntan, komitmen pada perilaku Akuntan, menghindari konspirasi dengan klien, pengungkapan rahasia informasi klien, kewajaran penentuan *fee* profesi, bebas dari target yg tidak realistis, komunikasi tertulis dengan akuntan terdahulu, dan terhindar dari *Related Party* (hubungan khusus); mengimplemetasikan **Etika Profesi**, yang meliputi: tanggung jawab profesi, kepentingan umum, integritas, objektif, independensi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, dan standar teknis; (2) **Variabel Komitmen Organisasi Kantor Akuntan Publik (KAP)**, merupakan keinginan seorang auditor dalam hal ini akuntan secara sukarela untuk selalu terlibat atau loyal terhadap KAP dengan tujuan tertentu. Komitmen organisasi KAP tercermin dari: adanya **Komitmen Afektif**, yang meliputi: kepedulian dalam karir akuntan, identifikasi dengan pekerjaan

akuntan, rasa memiliki akuntan, keterikatan emosional akuntan dengan organisasi KAP, Akuntan bagian dari KAP, makna pribadi pekerjaan akuntan; adanya **Komitmen Kontinum**, yang meliputi: kebutuhan akuntan dalam KAP, tanggung Jawab KAP, stabilitas kehidupan, pilihan pekerjaan lain, pengorbanan pribadi, tersedia alternatif pekerjaan lain selain akuntan; adanya **Komitmen Normatif**, meliputi: kewajiban pada organisasi KAP, kewajiban moral, perasaan bersalah saat meninggalkan KAP, kesetiaan (loyalitas) organisasi, merasa berhutang budi; (3) **Kualitas audit**, merupakan probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien. Kualitas audit ini tercermin dari: (a) **Orientasi masukan**, meliputi: Penugasan personel oleh KAP, untuk melaksanakan perjanjian, Konsultasi, Supervisi, Pengangkatan, Pengembangan profesi, Promosi dan Inspeksi; (b) **Orientasi Proses**, meliputi: Independensi, Kepatuhan pada standar audit, Pengendalian audit, dan Kompetensi auditor; (c) **Orientasi Keluaran**, meliputi: Kinerja auditor, Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien; dan Due professional care; (d) **Tindak lanjut atas rekomendasi audit**, meliputi: Jajaran manajemen klien mendukung implementasi rekomendasi Auditor; Peraturan internal klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi audit; Sistem di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi audit; Budaya di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi dari Auditor; dan Fasilitas fisik di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi dari auditor.

Unit analisis penelitian adalah Kantor Akuntan Publik, sebagai sumber informasi adalah Akuntan yang berkerja pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia. Ukuran populasi penelitian ini adalah 417 Kantor Akuntan Publik. Ukuran sampel penelitian ditentukan oleh bentuk analisis sesuai dengan hipotesis yang diajukan. Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan teknik *proportional simple random sampling*, diperoleh ukuran sampel 79 KAP. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan Teknik Komunikasi Tidak langsung menggunakan Kuesioner sebagai instrumen, dan Teknik Komunikasi Langsung dilakukan dengan cara wawancara terbatas. Pengujian kesesuaian model, dilakukan dengan menggunakan beberapa indeks *goodness of fit test* (GFT), yaitu: nilai probabilitas (*p-value*) statistik *chi-square*, nilai *Root Means Square Error of Approximation* (RMSEA), *Goodness-of-fit Index* (GFI), *Adjusted Goodness-of-fit Index* (AGFI), *Normed Fit Index* (NFI), *Tucker-Lewis Index* (TLI) atau *Non Normed Fit Indeks* (NNFI), dan *Comparative Fit Indeks* (CFI). Pengujian dan kriteria kesesuaian model diringkaskan seperti terlihat pada Tabel 3.7 sebagai berikut:

Tabel 1.
Ukuran Goodness of Fit Test

UKURAN GOF	KRITERIA KESESUAIN MODEL	KRITERIA PENGUJIAN	IMPLIKASI PADA H ₀	KEPUTUSAN
P-value	1,00 (model <i>fit</i> sempurna)	$\geq 0,05$	Diterima	Model <i>fit</i>
RMSEA	0,00 (model <i>fit</i> sempurna)	$\geq 0,08$	Diterima	Model <i>fit</i>
GFI, AGFI, NFLTLI, dan CFI	0,00 (model tidak <i>fit</i>); 1,00(model <i>fit</i> sempurna)	$\geq 0,90$	Diterima	Model <i>fit</i>

Sumber :Hair, et al (2006), danWijanto (2008).

Pengujian hipotesis dilakukan melalui uji *Statistic F* dan uji *Statistic Student's t*. Untuk pengujian simultan dilakukan dengan uji statistic *F* dengan Kriteria: (1) Jika nilai $F_{hitung} > F_{tabel}$ maka H_0 *Riject*, sehingga H_1 diterima; (2) Jika nilai $F_{hitung} \leq F_{tabel}$ maka H_0 *Not Riject*, sehingga H_1 ditolak. Sedangkan untuk pengujian parsial, dilakukan dengan menggunakan statistik *student's t*, dengan kriteria: (1) Jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka H_0 *Riject*, sehingga H_1 diterima; (2) Jika nilai $t_{hitung} \leq t_{tabel}$ maka H_0 *Not Riject*, sehingga H_1 ditolak.

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

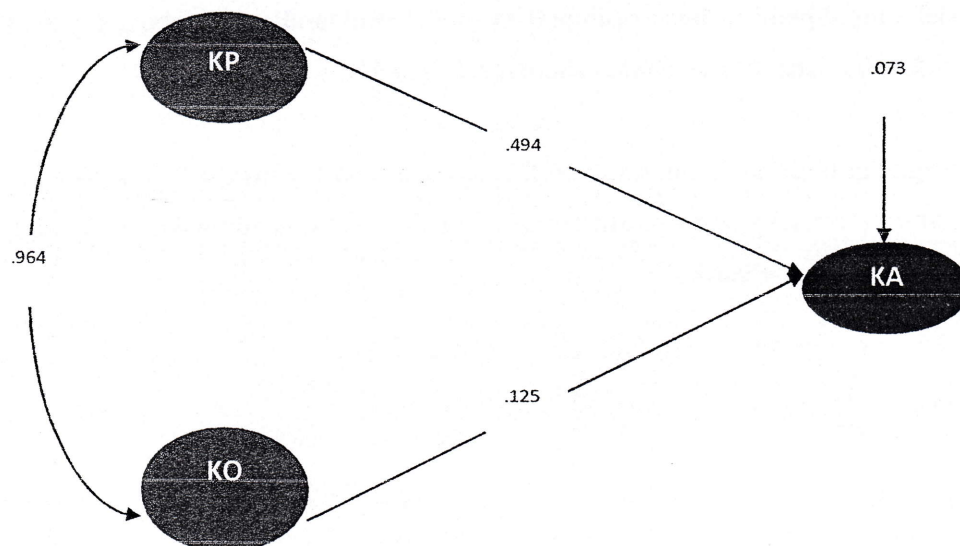
Deskripsi dari masing-masing variabel berdasarkan tanggapan responden, yaitu 347Akuntan dari 117 KAP selaku Auditor yang berpraktik pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia, dapat diringkaskan ke dalam Tabel 2 sebagai berikut:

Tabel2.
Rekapitulasi Hasil yang Dicapai
Masing-masing Variabel Laten/Variabel Teramati

VARIABEL LATEN/ VARIABEL TERAMATI		SKOR DICAPAI	SKOR IDEAL	(%)
1. Komitmen Profesi Akuntan (KP)		31.607	41.640	75.91
a.	Ketaatan pada Standar profesi	6.531	8.675	75.29
b.	Akuntabilitas Profesi	14.509	19.085	76.02
c.	Etika Profesi	10.567	13.880	76.13
2. Komitmen Organisasi KAP (KO)		22.013	29.495	74.63
a.	Komitmen Afektif	7.653	10.410	73.52
b.	Komitmen Kontinum	7.904	10.410	75.93
c.	Komitmen Normatif	6.456	8.675	74.42
3. Kualitas Audit (AQ)		24.377	32.965	73.95
a.	Orientasi Masukan (<i>Input Oriented</i>)	8.579	12.145	70.64
b.	Orietasi Proses (<i>Process Oriented</i>)	5.090	6.940	73.34
c.	Orietasi Keluaran (<i>Outcome Oriented</i>)	4.001	5.205	76.87
d.	Tindak Lanjut atas Rekomendasi Audit	6.707	8.675	77.31

Sumber: Hasil Perhitungan WMS, 2012

Pengaruh komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi KAP terhadap kepuasan kerja auditor dalam implementasi audit independen atas laporan keuangan dan implikasinya terhadap kualitas audit. Secara rinci akan diuraikan berdasarkan hipotesis yang diajukan, secara keseluruhan model yang dihasilkan penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.
Model Struktural Pengaruh
Komitmen Profesi (KP) dan Komitmen Organisasi (KO) terhadap Kualitas Audit (KA)

Uji Goodness of fit Statistics

Hasil ketepatan model yang diperoleh (pengujian model secara simultan atau keseluruhan) ditunjukkan oleh ukuran kesesuaian model (*Goodness of fit statistics*) dapat diringkaskan seperti terlihat pada Tabel 4 sebagai berikut:

Tabel 4.
Evaluasi Kriteria Goodness of Fit Indices

Kriteria	Hasil	Nilai Kritis	Evaluasi Model
χ^2 (CMIN) Df = 3557	3998,169	Diharapkan kecil	Marginal
Significance Probability	0,0000	$\geq 0,05$	Marginal
CMIN/DF	1,124	$\leq 2,00$	Baik
RMSEA	0.0640	$\leq 0,08$	Baik
Goodness of Fit Index (GFI)	0,89	$\geq 0,90$	Marginal
Normed Fit Index (NFI)	0,97	$\geq 0,90$	Baik

Sumber : Data primer diolah, 2012

Hasil pengujian model dengan memperhatikan nilai χ^2 , maka diperoleh nilai χ^2 besar dengan *Significance Probability* (0,000) lebih kecil dari 0,05. Tetapi karena rasio CMIN dengan DF masih kurang dari 2, maka dapat dinyatakan model struktural yang terbentuk dapat diterima (*fit* dengan data). Ukuran *Goodness of Fit Statistics* yang lainnya juga menunjukkan model masih dapat digunakan dimana RMSEA untuk model struktural 0,064 lebih kecil dari nilai kritis 0,8 dan *Normed Fit Index* (NFI) model 0,97 lebih besar dari nilai kritis (0,90). Adapun nilai GFI model masuk dalam kriteria marginal. Berdasarkan ukuran kecocokan model yang diperoleh dapat disimpulkan model struktural yang terbentuk sesuai dengan data dan dapat dikatakan memenuhi kriteria *Goodness of Fit*.

Hasil pengujian hipotesis "Komitmen profesi akuntan dan komitmen kantor akuntan publik secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit, menunjukkan hasil yang terlihat pada Tabel 4.31 sebagai berikut:

Tabel 5.
Pengaruh KP dan KO terhadap KA

Koefisien R	P-Value	F Change dan t Hitung	R Square (R ²)	Ket
KP dan KO dengan KA = .961	.000	103,699	.924	H ₀ Reject
KP secara parsial terhadap KA = $=(\beta_1=.629)*(r=.957)$	.000	4.359	.601	H ₀ Reject
KO secara parsial terhadap KA = $=(\beta_2=.341)*(r=.947)$	.000	2.673	.323	H ₀ Reject

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi kantor akuntan publik berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit baik secara parsial maupun secara simultan. Persamaan terbentuk sebagai berikut:

$$KA = 0,429KP + 0,341KO + 0,076$$

Pengaruh komitmen profesi akuntan dan komitmen Organisasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit.

Hasil penelitian ini menunjukkan pengaruh komitmen profesi akuntan dan komitmen Organisasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit sejalan dengan hasil penelitian Lie, Song dan Wong (2005) berkesimpulan bahwa komitmen organisasi KAP yang lebih tinggi cenderung memberikan jasa audit yang lebih berkualitas. Namun penelitian Lie, Song dan Wong tidak menjelaskan kenapa hanya komitmen organisasi yang diamati. Penelitian ini memperlihatkan bahwa komitmen profesi tidak kecil pengaruhnya terhadap kualitas audit. Sebagai anggota dari suatu profesi, akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga ketaatan pada standar perilaku etis mereka yang tertuang dalam standar profesi. Akuntan juga mempunyai tanggung jawab untuk kompeten dan menjaga integritas serta objektivitas mereka, ini menunjukkan perlunya akuntabilitas profesi tertanam pada diri akuntan. Ketaatan dan akuntabilitas sangat erat kaitannya dengan etika profesi akuntan.

Komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi KAP berpengaruh secara bermakna terhadap kualitas audit, namun belum optimum. Hal ini terlihat bahwa masih ada faktor residu, yaitu faktor selain komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi KAP yang juga turut berpengaruh terhadap kualitas audit. Faktor residu tersebut diduga, adalah faktor fokus pada kepuasan klien, seperti (1) Perilaku auditor yang berorientasi pada klien, klien yang puas adalah prioritas utama auditor, namun tetap pada rambu-rambu (standar

profesi, akuntabilitas, etika profesi, komitmen afektif, komitmen normative, dan komitmen Kontinue), (2) Tujuan pribadi auditor dan organisasi KAP yang konsisten, kebersamaan, pembelajaran, dan berorientasi pada tindakan; (3) Hasrat dan kenikamatan, lingkungan organisasi KAP ditandai oleh adanya hasrat, kenikamatan, motivasi, komitmen, ilham dan semangat.

V. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan beberapa hal, yaitu: (1) Komitmen profesi akuntan secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit; (2) Komitmen Kantor Akuntan Publik secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit; dan (3) Komitmen profesi akuntan dan komitmen Kantor Akuntan Publik secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian semakin luas peran tinggi komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi Kantor Akuntan Publik, maka akan semakin berimplikasi pada kualitas audit. Meskipun demikian masih ada faktor lain yang berpengaruh terhadap kualitas audit, ini terlihat belum optimalnya Komitmen profesi akuntan dan komitmen organisasi KAP terhadap implementasi audit independen atas laporan keuangan, diduga faktor fokus pada kepuasan klien, seperti: perilaku auditor yang berorientasi pada klien, tujuan pribadi auditor dan organisasi KAP yang konsisten (kebersamaan, pembelajaran, dan berorientasi pada tindakan).

REFERENSI

- Aranya, N., J. Polick, and J. Amemic. 1981. An Examination of Professional Commitment in Public Accounting. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 6.No.4, pp21-280.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder and Mark S. Beasley. 2010. *Auditing & Assurance Services An Integrated Approach*. 13th Edition. New Jersey: Prentice Hall.
- Beasley, C., M. Defond, J. Jiambalvo, and K. R. Subramanyam, 1998, "The Effect of Audit on The Quality of Earnings Management", *Contemporary Accounting Research*, 15 (Spring).
- Becker, C.L. et al., 1998. The Effect of Audit Quality on Earnings Management. *Contemporary Accounting Research* 15 (1): 1-24.
- Besacier, Nathalie Gonthier dan Alain Schatt. 2007. Determinants of Audit Fees for French Quoted Firms. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 22 No. 2, pp. 139-160
- Boynton, William C., and Raymond N. Johnson. 2005. *Modern Auditing: Assurance Services and the Integrity of Financial Reporting*. 8th Edition. New York : John Wiley and Sons, Inc.
- BPKP, 2008. *Peraturan BPK Nomor: 01 Tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: BPK-RI.
- Bradley, S., Petrescu, A. and Simmons, R., 2004. *The impacts of human resource management practices and pay inequality on workers' job satisfaction*, Working Paper 031, Department of Economics, Lancaster University Management School, available at: <http://www.lums.lancs.ac.uk/publications/viewpdf/000276/>
- Bruynseels, Liesbeth W. Robert Knechel, and Marleen Willekens. 2011. Auditor Differentiation, Mitigating Management Actions, and Audit-Reporting Accuracy for Distressed Firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*: February 2011, Vol. 30, No. 1, pp. 1-20.

- Bryant S. E., Moshavi, D., and T. V. Nugen, 2007. A Field Study on Organizational Commitment, Professional Commitment and Peer Mentoring. *Database for Advances in Information System*, 38.(2): 61-74
- Bulmer, Janelle, et al, 2004. The Diverse Roles of Professional Accountants in Business, *Working Paper Seminar*, pp. 10-11.
- Castle N G, 2007. Assessing Job Satisfaction of Nurse Aides In Nursing Homes: The Nursing Home Nurse Aide Job Satisfaction Questionnaire. *Journal of Gerontological Nursing*, 33 (5): 41 -47
- Chang, S., and Lee, M. 2006. Relationship Among Personality Traits, Job Characteristics, Job Satisfaction, and Organizational Commitment: An empirical study in Taiwan. *The Business Review*. Vol. 6., No. 1, pp. 201-207
- Chen J., Silverthorne, C., and Hung, J. 2006. Organizational Communication, Job Stress, Organizational Commitment, Job Performance of Accounting Professionals in Taiwan and America. *Leadership and Organization Development Journal*, 27 (4): 242-249
- Choi, Jong. Hg., Jeong Bon Kim & Yoonseok Zang. 2006. *The Association between Audit Quality and Abnormal Audit Fees*. Melalui <http://papers.ssrn.com/sol3/JELJOURResults.cfm?fromname=journalBrowse&journalid=845729>. [23/8/2011].
- DeAngelo, L.E 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*. (Desember) 183-199
- _____, 1981. Auditor Independent, "Low Balling", and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3. Agustus.p. 113-127.
- Deis, D.R and G.A. Groux. 1992. Determinant of Audit Quality n The Public Sector. *The Accounting Review*. Juli. P. 463-479.
- Duff, Angus. 2004. Understanding Audit Quality: The View of Auditors, Auditees and Investors. <http://aaahg.org/AM2005/display.cfm?filename> [20/8/2011].
- Dye, R. 1993. Auditing Standards, Legal Liability and Auditor Wealth, *Journal of Political Economy*, Vol.101.pg 887-914
- Elder, Randal J. 1997. A Comment on Audit Quality in Audits of Federal Programs by Non-Federal Auditors. *Accounting Horizon* Vo.11 No.1. American Accounting Association
- Elitzur Rami dan Haim Failyk, 1996. Planned Audit Quality. *Journal of Accounting & Public Policy*, 15.247-269.
- Feltham, G. A., J. S. Hughes, and D. A. Simunic. 1991. Empirical Assessment of The Impact of Auditor Quality on The Valuation Of New Issues. *Journal of Accounting & Economics* 14: 375-399.
- Ferguson, Andrew and Bill Rafuse, 2004. Who Audits the auditors ? The international Peer Review of the office of the auditors general of Canada-*International Journal of Government Auditing*, October.
- Ferris, KR, 1981, Organizational Commitment and Performance in a professional accounting firm. *Accounting Organization and Society*, Vol 6: 317-326
- Fogarty, T. J. 2011. The Social Construction of Research Advice: The American Accounting Association plays Miss Lonely hearts. *Accounting and the Public Interest* (11): 32-51
- Francis and Yu, 2009. Big 4 Office Size and Audit Quality, *The Accounting Review*, 84 (5), 1521.
- Frankel, R., M. Johnson and K. Nelson: 2002, "The Relation between Auditors' Fees for Nonaudit Services and Earnings Management", *The Accounting Review* 77(Suppl.), 71-105.
- Ghosh, Alok dan Robert Pawlewicz. 2008. The Impact of Regulation on Auditor Fees: Evidence from the Sarbanes-Oxley Act. Melalui <http://papers.ssrn.com/sol3/JELJOURResults.cfm?fromname=journalBrowse&journalid=845714>. [20/8/2011].
- Goodwin, Jenny dan David Goodwin. 1999. "Ethical Judgments Across Cultures: A Comparison between business Students from Malaysia and New Zealand". *Journal of Business Ethics* 18: 267-281.
- Gregson, T.J. Wendel, and J. Aono, 1994, Role Ambiguity, Role Conflict and Perceived environmental uncertainty: Are the scales measuring separate constructs for accountants?. *Behavioral Research In Accounting Journal*, No 6: pp 144-159.
- Gunther, Jeffery W and Robert and More, 2002. Auditing the auditors: Oversight or Overkill ? Federal Reserve Bank of Dallas *Economic and Financial Policy Review*, Vol 1 No.5
- Guy, M. C., Wayne Alderman and Alan J. Winters, 1996. *Auditing Forth Worth* : The Dryden Press, Hartcourt Brace College Publisher.
- Hall, M., D. Smith, and K. Langfield-Smith. 2005. Accountants' Commitment to Their Profession: Multiple dimensions of professional commitment and opportunities for future research. *Behavioral Research in Accounting*, 17: 89-109.
- Hay, David dan David Davis. 2002. The Voluntary Choice of An Audit of Any Level of Quality: *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vo. 23 No.2.
- Hendriksen, Eldon S., dan Michael Van Breda. 2000. *Accounting Theory*. 5th Edition, Irwin-McGraw-Hill
- Herrbach, Olivier. 2001. Audit Quality, Auditor Behaviour and the Psychological Contract. *The European Accounting Review* 2001, 10:4, 787-802
- Hoitash, Rani, Ariel Markelevich dan Charles A. Barragato. 2007. Auditor Fees and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal*. Vol.22 (8). pp. 761-786



- Hunt, Allen K. and Ayalew Lulseged. 2007. "Client importance and non-Big 5 auditors" reporting decisions" *Journal of Accounting and Public Policy*, Volume 26, Issue 2, March-April 2007, Pages 212-248
- Jeffrey, C., and N. Weatherholt. 1996. Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A study of CPAS and Corporate Accountants. *Behavioral Research in Accounting*, 8: 8-31.
- Jensen, Kevan L dan Jeff L. Payne, 2005. Audit Procurement: Managing Audit Quality and Audit Fee in Response to Agency Costs. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Vo. 24 No. 2 Nopember 2005 pp27-48
- Kalbers, Lawrence P. and Timothy J. Fogarty, 1993. "Audit Committee Effectiveness : An Empirical Investigation of the Contribution of Power". *A Journal of Practice and Theory*, Vol 12.No. 1.
- Kearney, Edward F, Jeffrey W.Green, Roldan Fenandez and Cornelius E Tierney, 2006. *Federal Government Auditing: Laws, Regulations, Standards, Practices and Sarbanes-Oxley*. John Wiley & Sons, Inc.
- Konrath, Laweey F. 2002, *Auditing Concepts and applications, A Risk-Analysis Approach*, 5th Edition, West Publishing Company.
- Krishnan, Jayanthi G. 2003. Audit Quality and the Pricing of Discretionary Accruals. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 22(1): 109-126.
- _____, 2005. Audit Committee Quality and Internal Control: And Empirical Analysis. *The Accounting Review*. Vol. 80, No.2. pp 649-675.
- Lauwers, Timothy J., Robert Ramsay, David H. Sinosan., Jerry R. Strawser, 2007. *Auditing and Assurance Service*. Second Edition. McGraw-Hill. h-win. New York
- Lok, P., and J. Crawford, 2004. The Effect of Organizational Culture and Leadership Style on Job Satisfaction And Organizational Commitment: A Cross-National Comparison. *Journal of Management Development*, 23 (4): 321-338
- Lowensohn, S., L. E. Johnson., R. J. Elder dan S. P. Davies. 2007. "Auditor Specialization, Perceived Audit Quality, and Audit Fee in the Local Government Audit Market." *Journal Of Accounting and Public Policy*, 26, 705-732.
- Malone, Charles F dan Robin W. Roberts. 1996. Factors Associated with the Incidence of Audit Quality. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Vo. 15 No. 2.
- Marshall, Rex, Malcolm Smith, Robert Armstrong. 2010. *Ethical issues facing tax professionals: A comparative survey of tax agents and practitioners in Australia*. *Asian Review of Accounting*. Volume 18 Issue 3, pp. 197 – 220.
- Mautz, R.K dan H.A. Sharaf. 1993. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota: American Accounting Association.
- McDowall, Tracey and Beverley Jackling. 2010. *Attitudes towards the accounting profession: an Australian perspective* *Asian Review of Accounting*. Volume 18 Issue 3, pp. 30-49.
- McPhail, K. J. 2001. The Ethical Challenges of Globalisation: Critical Reflections on the ISBEE 2nd World Congress in Sao Paulo, Brazil', *Business Ethics: A European Review*, 10, 78-82.
- _____, 2011 "A Review of The Emergence of Post-Secular Critical Accounting and a Provocation from Radical Orthodoxy." *Critical Perspectives in Accounting* 10.1016/j.cpa.2011.01.007.
- Meier, H.H dan J. Fuglister. 1992. How to Improve Audit Quality: Perceptions of Auditors and Clients. *The Ohio CPA Journal*. Juni. p. 21-24.
- Meyer JP, et al, 2003, Organizational Commitment and Job Performance: its the nature of the commitment that counts. *Journal of Applied Psychology*, Vol 74: 152-156
- Miller, C.L., D. B. Fedor dan R. J. Ramsay. 2006. Effect Discussion of Audit Reviews on Auditors Motivation and Performance. *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 18
- Mills, David. 1993. *Quality Auditing*. First Edition. Capman and Hall. London UK.
- Paulin, Michèle, Ronald J. Ferguson, and Jasmin Bergeron, 2006. Service Climate and Organizational Commitment: The Importance of Customer Linkages. *Journal of Business Research*, Vol. 59, pp. 906–915
- Pemerintah Republik Indonesia, 2011. UU No 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
- Robbins, Stephen P., dan Timoty A Judge. 2009. *Organizational Behavior*. 13 Edition. Person Education, Inc. New Jersey.
- Schoeroeder M, S. J Salamon dan D, W, Vickey. 1986. Audit Quality: the Perseption Audit Committee, Chairperson and Audit Partners. *Auditing: A Journal Practice and Theory*. Vol 13 Supplement
- Sutton, S.G. 1993. Toward An Understanding of The Factors Affecting The Quality of The Audit Process. *Decision Sciences*. Vol. 24. p. 88-105.
- Teoh, S.H dan T.J.Wong. 1993. Perceived Audit Quality and The Earnings Response Coefficient. *The Accounting Review*. April. p. 346-366
- Ward, Suzanne Pinac, Dan R. Ward, dan Alan B. Deck. 1993. "Certified Public Accountants: Ethical Perception Skills and Attitudes on Ethics Education". *Journal of Business Ethics* 12: 601-610.