

**PENGARUH ORIENTASI ETIKA, KOMPETENSI DAN
INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT:**

**Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Surakarta dan
Daerah Istimewa Yogyakarta**



Skripsi

**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-tugas dan
Memenuhi Syarat untuk Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi**

Jurusan Akuntansi

Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta

Oleh:

FAJRIYAH MELATI SHOLIAH

NIM.F0306036

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET
SURAKARTA**

2010

ABSTRAK
PENGARUH ORIENTASI ETIKA, KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI
AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT:
Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Surakarta dan
Daerah Istimewa Yogyakarta

Fajriyah Melati Sholihah
F.0306036

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh orientasi etika, kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit pada akuntan publik atau auditor independen. Permasalahan umum dalam penelitian ini adalah adanya perbedaan kepentingan antara pihak manajemen (agen) dan pihak pemilik perusahaan (prinsipal). Sebagai pengguna jasa audit, agen lebih menginginkan agar kinerjanya terlihat baik melalui laporan keuangan auditan sedangkan prinsipal menginginkan agar auditor mampu menghasilkan sebuah laporan keuangan auditan yang berkualitas yang menunjukkan keadaan yang sebenarnya dari perusahaan. Oleh karena itu maka permasalahan yang dikaji dalam penelitian ini adalah: (1) apakah orientasi etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, (2) apakah kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, (3) apakah independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dan (4) apakah orientasi etika, kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta dengan sampel penelitian yang diambil menggunakan teknik *proportional simple random sampling* berukuran 40 auditor. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah orientasi etika, kompetensi dan independensi, sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas audit. Metode pengumpulan data dilakukan dengan metode kuesioner. Data yang terkumpul dianalisis dengan teknik analisis deskriptif dan analisis statistik dengan menggunakan regresi berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa masing-masing variabel orientasi etika, kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa seluruh variabel bebas orientasi etika, kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Nilai koefisien determinasi menunjukkan bahwa secara bersama-sama orientasi etika, kompetensi dan independensi memberikan sumbangan terhadap variabel terikat (kualitas audit) sebesar 92% sedangkan sisanya 8% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model. Implikasi temuan penelitian ini adalah bahwa dalam rangka meningkatkan kualitas audit, setiap auditor harus meningkatkan kompetensi dan independensinya.

Kata kunci: kualitas audit, orientasi etika, kompetensi, independensi

ABSTRACT**THE INFLUENCE OF ETHICAL ORIENTATION, COMPETENCE AND INDEPENDENCE ON AUDIT QUALITY:****Study on the Certified Public Accountant Firms Auditors in Surakarta and Daerah Istimewa Yogyakarta****Fajriyah Melati Sholihah
F.0306036**

This research aimed to examine the influence of ethical orientation, competence, and independence on audit quality public accountants or independence auditors. Common problem in this research is the conflict of interest between management (agent) and business owners (principals). As an audit services user, agent have more interest in order to their efforts showed good through an audited financial statement while the principals have more interest in order to the auditors can make quality audited financial statement which showed true condition of their business. That is why the problems studied in this research are: (1) does the auditors' ethical orientation significantly influence on audit quality, (2) does the auditors' competence significantly influence on audit quality, (3) does the auditors' independence significantly influence on audit quality, and (4) does the auditors' ethical orientation, competence and independence symultant significantly influence on audit quality.

The populations of this research are the Certified Public Accountant Firms auditors in Surakarta and Daerah Istimewa Yogyakarta which research sample taken with proportional simple random sampling technique totals 40 auditors. The independent variables of this research are ethical orientation, competence and independence, while the dependent variable is audit quality. The data collected with questionnaire method. The collected data are analyzed with descriptive and statistic analyzes using multiple regressions.

The results showed that each independent variables ethical orientation, competence and independence have significant impact on audit quality. This research results also showed that all independent variables ethical orientation, competence and independence have symultant significantly impact on audit quality. Value of the coefficient of determination indicates that together the ethical orientation, competence and independence contribute to the dependent variable (audit quality) of 92%, while the remaining 8% are influenced by other factors outside the model. Implications of these findings for efforts to increase of audit quality are each auditor has to increase their competence and independence.

Key words: audit quality, ethical orientation, competence, independence

HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi dengan judul:

PENGARUH ORIENTASI ETIKA, KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI

AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT:

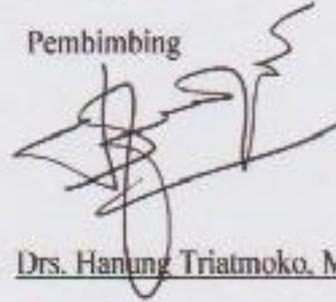
Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Surakarta dan

Daerah Istimewa Yogyakarta

Surakarta, 18 Juni 2010

Disetujui dan diterima oleh

Pembimbing



Drs. Hanung Triatmoko, M.Si., Ak.

NIP. 19661028 199203 1 001

HALAMAN PENGESAHAN

Telah disetujui dan diterima baik oleh tim penguji skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta guna melengkapi tugas-tugas dan syarat-syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi.

Surakarta, Juli 2010

Tim Penguji Skripsi:

1. Ketua:

Dra. Y. Anni Aryani, M.Prof., Acc., PhD., Ak.



NIP. 19650918 199203 2 002

2. Sekretaris:

Dra. Falikhatun, M.Si., Ak.



NIP. 19681117 199403 2 002

3. Anggota:

Dra. Hanung Triatmoko, M.Si., Ak.



NIP. 19661028 199203 1 001

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

- Ø Allah meninggikan orang yang beriman diantara kamu dan orang-orang yang diberi ilmu pengetahuan beberapa derajat (QS. Al-Mujadilah: 11).
- Ø Jalanilah hidupmu dengan sebaik-baiknya, iringilah setiap langkahmu dengan rasa syukur (Penulis).

PERSEMBAHAN

Skripsi ini kupersembahkan untuk:

- Ø Bapak dan Ibu yang selalu mencintai serta memberikan doa & restu bagi anak-anaknya
- Ø Kakak tersayang: Mbak Iin dan suaminya, Mas Agus; saudari kembarku: Mbak Mawar dan adikku Tony
- Ø Almamaterku, Universitas Sebelas Maret Surakarta

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillah, puji syukur kehadiran Allah SWT atas segala limpahan rahmat, nikmat, taufik dan hidayah-Nya kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **PENGARUH ORIENTASI ETIKA, KOMPETENSI, DAN INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT: Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta**. Skripsi ini dimaksudkan untuk mengkapi tugas-tugas dan memenuhi syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.

Dalam penulisan ini tidak sedikit bantuan serta bimbingan yang telah penulis dapatkan dari berbagai pihak. Oleh karena itu dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih yang sebesar-besarnya, terutama kepada :

1. Bapak Prof. Dr. Bambang Sutopo, M.Com., Ak. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
2. Bapak Drs. Jaka Winarna, M.Si., Ak. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
3. Ibu Dra. Hj. Falikhatun, M.Si., Ak. selaku Pembimbing Akademik yang telah memberikan dukungan dan pengarahan selama masa studi penulis di Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.

4. Bapak Drs. Hanung Triatmoko, M.Si., Ak. selaku dosen pembimbing skripsi yang dengan sabar telah meluangkan waktu, tenaga dan pikiran dalam memberikan bimbingan, masukan, motivasi, pengarahan dan pengalaman yang sangat berharga kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini.
5. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta terutama dosen-dosen jurusan Akuntansi pada khususnya. Terimakasih untuk ilmu yang bermanfaat yang telah diberikan kepada penulis selama masa studi.
6. Seluruh karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta. Terimakasih atas kerjasama dan kemudahan pelayanan yang diberikan.
7. Seluruh pimpinan Kantor Akuntan Publik di kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta, terimakasih atas kerjasama dan bantuannya bagi penulis selama masa penelitian.
8. Bapak dan Ibu yang sangat kusayangi. Terimakasih atas cinta, kasih sayang, doa, restu dan semua hal yang terbaik yang telah kalian berikan.
9. Saudara-saudariku, Mbak Iin dan Mas Agus, Mbak Mawar, dan adekku Tony. Terimakasih atas cinta, doa, dukungan dan semangat dari kalian.
10. Seseorang yang melengkapi hidupku, terimakasih untuk setiap doa, semangat, inspirasi dan cinta yang diberikan.

11. Destia, Dewi, Junita, Ratih dan Sekar. Beserta teman-teman seperjuangan mencari ilmu khususnya teman-teman Jurusan Akuntansi angkatan 2006. Terimakasih atas doa dan semangat dari kalian semua.

12. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu. Terimakasih telah ikut membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa skripsi yang telah penulis sajikan ini masih jauh dari kesempurnaan, oleh karena itu kritik dan saran ke arah perbaikan sangat diperlukan. Namun demikian, penulis berharap skripsi ini dapat memberikan sumbangan pemikiran yang bermanfaat bagi yang memerlukan.

Akhir kata, semoga Allah SWT melimpahkan rahmat dan hidayahnya kepada mereka atas semua keikhlasan yang telah diberikan dalam membantu penyusunan skripsi ini.

Wassalamu'alaikum Wr.Wb.

Surakarta, Juni 2010

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
ABSTRAK.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iv
HALAMAN PENGESAHAN	v
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Perumusan Masalah.....	5
C. Batasan Masalah.....	6
D. Tujuan Penelitian.....	7
E. Manfaat Penelitian.....	7
F. Sistematika Penulisan	8
BAB II LANDASAN TEORI	10
A. Kajian Literatur	10
1. Teori Keagenan	10
2. Auditing	10

3. Kualitas Audit	14
4. Orientasi Etika	18
5. Kompetensi	21
6. Independensi	28
B. Hipotesis.....	32
C. Kerangka Pemikiran Teoritis.....	36
BAB III METODOLOGI PENELITIAN.....	37
A. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	37
1. Orientasi Etika.....	37
2. Kompetensi.....	38
2.1. Pengetahuan	38
2.2. Pengalaman	39
3. Independensi	40
3.1. Lama Hubungan dengan Klien	40
3.2. Tekanan dari Klien	41
3.3. Telaah dari Rekan Auditor	41
3.4. Jasa Non Audit	42
4. Kualitas Audit	42
B. Jenis dan Sumber Data	43
C. Metode Pengumpulan Data	44
D. Populasi dan Sampel	46
E. Metode Analisis Data.....	48
BAB IV HASIL ANALISIS DATA.....	54
A. Pengumpulan Data	54

B. Data Demografi Responden	55
C. Analisis Data	56
BAB V PENUTUP	73
A. Kesimpulan.....	73
B. Keterbatasan.....	73
C. Saran	74

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN



DAFTAR GAMBAR

	Halaman
2.1. Kerangka Pemikiran Teoritis.....	36

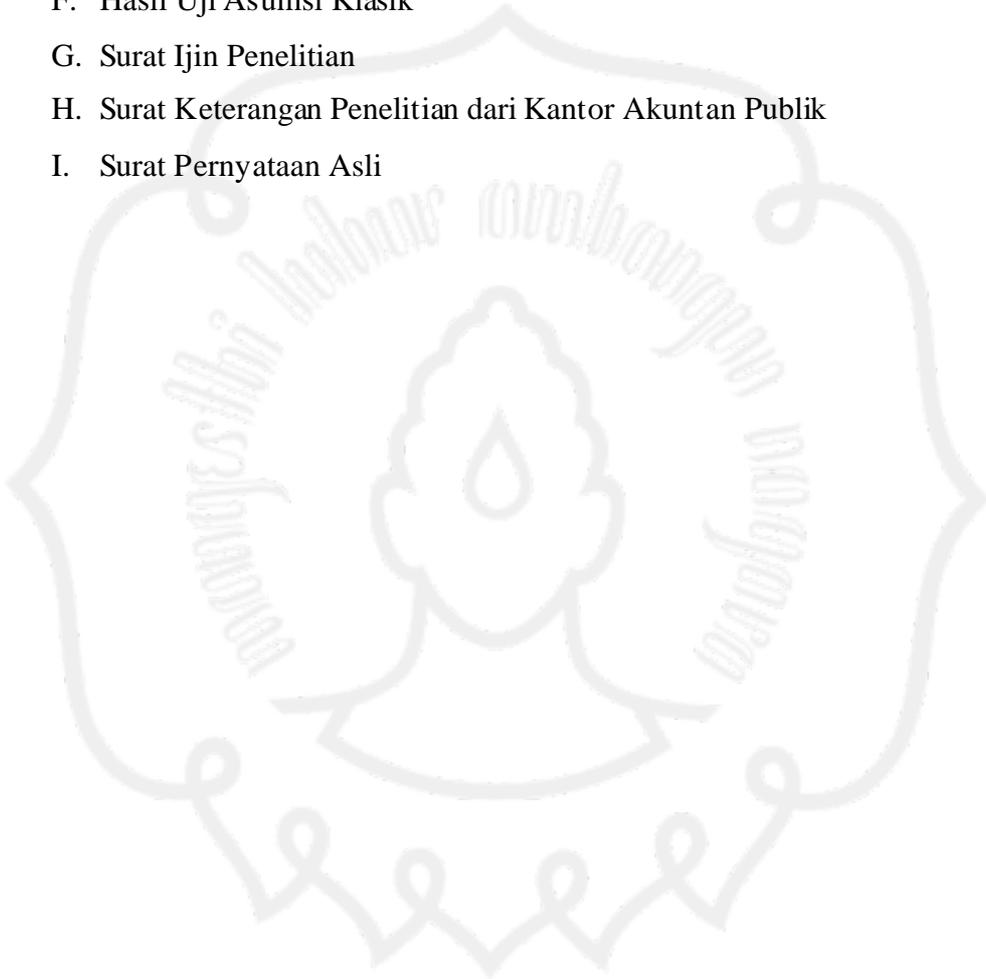


DAFTAR TABEL

	Halaman
3.1. Proporsi Sampel Penelitian	48
4.1. Penyebaran Kuesioner	55
4.2. Data Demografi Responden	56
4.3. Statistik Deskriptif	57
4.4. Hasil Uji Validitas Variabel Orientasi Etika	59
4.5. Hasil Uji Validitas Variabel Kompetensi	60
4.6. Hasil Uji Validitas Variabel Independensi	61
4.7. Hasil Uji Validitas Variabel Kualitas Audit.....	62
4.8. Hasil Uji Reliabilitas Variabel	63
4.9. Hasil Analisis Regresi Berganda.....	64
4.10. Hasil Uji Normalitas.....	66
4.11. Hasil Uji Multikolonieritas.....	67
4.12. Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	68
4.13. Hasil Uji Signifikansi t.....	69
4.14. Hasil Uji Signifikansi F.....	71

DAFTAR LAMPIRAN

- A. Kuesioner Penelitian
- B. Data Penelitian
- C. Hasil Uji Statistik Deskriptif Data
- D. Hasil Analisis Regresi Berganda
- E. Hasil Uji Kualitas Data
- F. Hasil Uji Asumsi Klasik
- G. Surat Ijin Penelitian
- H. Surat Keterangan Penelitian dari Kantor Akuntan Publik
- I. Surat Pernyataan Asli



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Kantor Akuntan Publik (KAP) menyediakan jasa-jasa audit dan telah memperluas cakupan jasanya dengan menyediakan tambahan jasa-jasa attestasi dan penjaminan. Di dalam jasa-jasa tambahan yang umumnya disediakan oleh akuntan publik tersebut termasuk pula jasa akuntansi dan pembukuan, jasa perpajakan serta jasa konsultasi manajemen. Kantor akuntan publik secara berkesinambungan terus mengembangkan produk-produk dan jasa-jasa baru, termasuk pula spesialisasi dalam perencanaan keuangan dan penilaian bisnis (Arens, 2001).

Seorang auditor memiliki peranan penting dalam pengesahan sebuah laporan keuangan perusahaan. Pada prakteknya hal tersebut merupakan tugas yang berat bagi auditor karena melihat kenyataan bahwa pihak manajemen (agen) menginginkan sebuah laporan auditan yang dapat mencerminkan kinerjanya yang baik sedangkan pada sisi lain auditor juga harus memperhatikan bahwa laporan yang dibuatnya akan berarti sangat penting bagi pemakai laporan terutama bagi pihak pemilik (prinsipal). Kepercayaan masyarakat dan pemakai laporan auditan menuntut adanya kualitas audit yang baik. Dalam menjalankan peran pentingnya tersebut, auditor diharapkan bekerja dengan keahlian yang didukung oleh etika yang baik serta tetap berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan kode etik profesional. Kualitas audit yang baik sangatlah penting karena dengan kualitas audit yang baik maka akan dihasilkan laporan keuangan

yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. Dunia bisnis dan para pengambil keputusan yang menggunakan *audited financial statement* sangat mengharapkan agar akuntan publik atau auditor bekerja dengan independen, jujur, dan memiliki orientasi etika (*ethical orientation*) yang tinggi. Dalam situasi kondusif seperti itulah maka para pengguna jasa akuntan publik akan percaya terhadap kinerja akuntan publik yang pada akhirnya akan membawa *public trust* (kepercayaan masyarakat) terhadap Kantor Akuntan Publik (Zarkasyi, 2009).

Penelitian mengenai kualitas audit penting bagi KAP agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan selanjutnya meningkatkannya. Bagi pemakai jasa audit, hasil temuan mengenai kualitas audit penting agar dapat menilai KAP mana yang konsisten dalam menjaga kualitas jasa audit yang diberikannya (Kusharyanti, 2003). Tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas jasa audit 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 (Ratnawati, 2003). Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas jasa dengan cara yang berbeda-beda. Namun demikian, tetaplah penting untuk mengadakan penelitian yang terkait kualitas jasa mengingat semakin meningkatnya tuntutan akan hasil audit yang berkualitas.

De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*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 (kompetensi) auditor sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor.

Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya melalui pengalaman dan praktek audit (SPAP, 2001). Selain itu auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar diharapkan auditor yang bersangkutan dapat akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya (Suraida, 2005).

O'Leary dan Stewart (2007) menunjukkan bahwa pengalaman yang lebih yang dimiliki auditor internal mengadopsi etika cara berpendirian auditor pada beberapa kasus. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara pengalaman dan etika auditor. Penelitian Elfarini (2007) menggunakan model De Angelo (1981) untuk mengukur kompetensi dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Herawaty (2008) menyimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat profesionalisme akuntan publik dan pengetahuannya dalam mendeteksi kekeliruan dan ketaatannya akan kode etik semakin baik pula pertimbangan tingkat materialitasnya dalam melaksanakan audit laporan keuangan.

Asih (2006) menyelidiki pengaruh pengalaman auditor terhadap peningkatan keahlian auditor. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengalaman yang dimiliki auditor berpengaruh positif terhadap peningkatan keahlian auditor. Akuntan pemeriksa yang berpengalaman mampu

mengidentifikasi secara lebih baik mengenai kesalahan-kesalahan dalam telaah analitik (Marchant, 1989 dalam Suraida 2005). Dalam sebuah komponen keahlian bagi auditor di Indonesia salah satunya terdiri dari komponen pengetahuan. Dimana komponen pengetahuan tersebut sangat penting yang meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Semakin auditor berpengalaman, maka mereka semakin peka dengan kesalahan penyajian laporan keuangan dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan tersebut. Sehingga berdasarkan uraian tersebut dan dari penelitian yang terdahulu dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor dapat dibentuk diantaranya melalui pengetahuan dan pengalaman (Murtanto, 1998 dalam Mayangsari, 2003).

Akuntan publik selain harus memiliki kompetensi juga harus independen dalam melakukan audit. Jika auditor sudah tidak memiliki independensi maka masyarakat atau pemakai laporan audit akan tidak percaya lagi pada hasil laporan audit dari auditor. Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor“. Standar tersebut mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen kepada para pihak yang menaruh kepercayaan atas sebuah laporan audit.

Fenomena yang dihadapi auditor ketika menjalankan tugasnya sangatlah menarik untuk diperhatikan. Bahwa selain auditor harus memperhatikan kredibilitas dan etika profesi, namun auditor juga harus menghadapi tekanan dari klien dalam berbagai pengambilan keputusan. Jika auditor tidak mampu menolak tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan maka

independensi auditor menjadi berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit (Kusharyanti, 2003).

Para klien auditor mengharapkan kinerja yang baik dari para auditor. Auditor dituntut untuk bekerja secara profesional dalam menjaga kepercayaan masyarakat dan pemakai informasi laporan keuangan. Auditor bertanggungjawab terhadap opini mereka. Profesionalisme auditor harus tetap ada sesuai dengan peraturan yang berlaku selama mengerjakan tugas audit karena hal tersebut akan memberikan keyakinan yang pasti dan kepuasan para kliennya. Peneliti merasa perlu melakukan penelitian untuk mengetahui hal-hal apa saja yang dapat mempengaruhi kualitas audit dan seberapa kuat pengaruh tersebut. Penelitian ini mencoba mengembangkan penelitian-penelitian tentang kualitas audit yang pernah ada sebelumnya, dimana dalam penelitian ini mencoba mempertimbangkan variabel orientasi etika dalam pengaruhnya terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, peneliti merumuskan judul penelitian sebagai berikut “PENGARUH ORIENTASI ETIKA, KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT: Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta”.

B. Perumusan Masalah

Banyak penelitian yang telah dilakukan dalam bidang auditing yang menunjukkan pentingnya pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit, dan masih jarang penelitian yang menunjukkan pengaruh orientasi

etika auditor terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, maka penelitian ini meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dalam menyediakan jasa audit. Penelitian ini menggunakan orientasi etika, kompetensi, dan independensi sebagai variabel independen yang diduga mempengaruhi kualitas audit sebagai variabel dependen.

Masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan dalam bentuk beberapa pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Apakah orientasi etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit?
2. Apakah kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit?
3. Apakah independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit?
4. Apakah orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit?

C. Batasan Penelitian

Untuk mempersempit permasalahan agar tidak terlalu luas dan menimbulkan banyak persepsi, maka lingkup masalah dalam penelitian ini terbatas pada pengaruh orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit.

D. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan masalah yang telah dirumuskan, penelitian ini mempunyai tujuan sebagai berikut:

1. Mengetahui secara empiris pengaruh orientasi etika terhadap kualitas audit.
2. Mengetahui secara empiris pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit.
3. Mengetahui secara empiris pengaruh independensi terhadap kualitas audit.
4. Mengetahui secara empiris pengaruh orientasi etika, kompetensi dan independensi secara simultan terhadap kualitas audit.

E. Manfaat Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Bagi dunia akademis, penelitian ini dapat dijadikan sumber wawasan dan pengetahuan tentang dunia auditor, sekaligus sebagai pembuktian empiris mengenai seberapa besar pengaruh faktor orientasi etika, kompetensi, dan independensi terhadap kualitas audit.
2. Bagi Kantor Akuntan Publik hasil penelitian ini bisa menjadi bahan pertimbangan dalam meningkatkan kualitas audit dan menjaga kepercayaan masyarakat atas jasa yang diberikan.
3. Bagi pembaca dapat digunakan sebagai sumber informasi dalam penelitian yang ada kaitannya dengan auditor, dan juga sebagai referensi bagi penelitian selanjutnya yang mengadakan kajian lebih lanjut dalam topik yang sama.

F. Sistematika Penulisan

Dalam penelitian ini, sistematika penulisan terdiri atas lima bab. Masing-masing uraian secara garis besar dapat dijelaskan sebagai berikut:

Bab satu tentang pendahuluan yang terdiri dari: pertama, latar belakang masalah yang berisikan tentang permasalahan penelitian dan mengapa masalah itu penting dan perlu diteliti. Kedua, perumusan masalah yaitu rumusan secara kongkrit tentang masalah yang ada. Ketiga, batasan masalah yang ditujukan agar masalah dalam penelitian tidak terlalu luas. Keempat, tujuan penelitian di mana dalam bagian ini mengungkapkan hasil yang ingin dicapai melalui proses penelitian. Kelima, manfaat penelitian di mana pada bagian ini mengungkapkan pihak atau orang yang akan memperoleh manfaat dan bentuk manfaat dari hasil penelitian. Dan keenam, sistematika penulisan.

Bab dua tentang landasan teori yang berisikan: pertama, kajian literatur yang digunakan untuk membantu memecahkan masalah penelitian, pembahasan ini meliputi: teori keagenan, auditing, kualitas audit, orientasi etika, kompetensi, dan independensi. Kedua, hipotesis sebagai jawaban sementara terhadap permasalahan penelitian dan diuji kebenarannya melalui pengolahan data statistik. Ketiga, kerangka pemikiran teoritis yang membantu dalam pemecahan masalah dalam penelitian ini.

Bab tiga tentang metode penelitian yang berisikan: pertama, variabel penelitian dan definisi variabel penelitian yang berisikan identifikasi variabel yang diteliti, kemudian memuat batasan dan pengukuran masing-masing variabel. Kedua, jenis dan sumber data yang mengungkapkan jenis penelitian yang dilakukan. Ketiga, metode pengumpulan data yang menjelaskan cara

pengumpulan data. Keempat, populasi dan sampel penelitian yang berisikan penjelasan populasi subyek penelitian, sampel penelitian, besar sampel minimal yang memenuhi kelayakan pengujian statistik, dan teknik pengambilan sampel. Kelima, instrumen penelitian yang berisikan tentang macam spesifikasi instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data. Keenam, metode analisis data yang menguraikan tentang cara pengujian yang digunakan dalam menganalisis data.

Bab empat tentang analisis data dan pembahasan yang berisikan: pengumpulan data penelitian, data demografi responden, analisis data, dan pembahasan hasil penelitian.

Bab lima tentang penutup. Pada bab ini menguraikan kesimpulan yang dapat ditarik berdasarkan hasil pengolahan data dan keterbatasan-keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini serta saran-saran yang berkaitan dengan penelitian sejenis dimasa yang akan datang.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Kajian Literatur

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan mencoba menjelaskan adanya konflik kepentingan antara manajemen selaku agen dan pemilik serta entitas lain dalam kontrak (misal kreditur) selaku prinsipal (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Elfarini, 2007). Prinsipal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktivitas manajemen, yang terkait dengan investasi atau dananya dalam perusahaan. Adanya asimetri informasi (*information asymmetry*) menyebabkan prinsipal tidak mampu menentukan apakah usaha yang dilakukan agen memang benar-benar optimal. Oleh sebab itu perlu adanya laporan pertanggungjawaban dari agen. Berdasarkan laporan pertanggungjawaban tersebut, prinsipal dapat menilai kinerja agen. Namun yang seringkali terjadi adalah kecenderungan agen untuk melakukan tindakan yang membuat laporannya kelihatan baik, sehingga kinerjanya dianggap baik oleh prinsipal. Untuk mengatasi permasalahan tersebut maka diperlukan peran dari pihak yang independen yaitu akuntan publik atau auditor independen.

2. *Auditing*

Definisi *auditing* menurut Arens (2001) adalah sebagai berikut :

"Auditing is the 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".

Auditing adalah proses yang ditempuh oleh seseorang yang kompeten dan independen agar dapat menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi yang terukur dalam suatu entitas (satuan) usaha untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen.

Dari definisi diatas, Asih (2006) menyimpulkan bahwa setidaknya terdapat empat elemen fundamental dalam *auditing*:

- a. Dilakukan oleh seseorang yang independen.
- b. Bukti yang cukup kompeten yang diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi secara obyektif selama menjalankan tugasnya sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- c. Kriteria yang dijadikan pedoman sebagai dasar untuk menyatakan pendapat audit berupa peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan legislatif, anggaran yang ditetapkan oleh manajemen, dan prinsip akuntansi berterima umum.
- d. Laporan audit merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam mengkomunikasikan hasil pekerjaannya terhadap laporan keuangan yang diaudit kepada pihak-pihak yang berkepentingan, yang dapat dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan.

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi sebagaimana disebutkan dalam SPAP (2001) sebagai berikut:

a. Tanggung jawab professional

Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

b. Kepentingan publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

c. Integritas

Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya.

d. Objektivitas

Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

e. 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.

f. Kerahasiaan

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

g. Perilaku professional

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

h. Standar teknis

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

Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), dalam hal ini adalah standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (SPAP, 2001):

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 kemahirannya 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.

3. Kualitas Audit

Kualitas menurut Kamus Bahasa Indonesia (2008) berarti tingkat baik buruknya sesuatu, derajat, taraf, atau mutu. Suatu hal yang tidak dapat disangkal bahwa kualitas produk atau jasa adalah kunci keberhasilan suatu organisasi yang sangat penting. Kemampuan suatu organisasi menghasilkan produk atau jasa yang bermutu tinggi merupakan kunci keberhasilan masa datang (Tatang, 1995 dalam Ratnawati, 2006).

Penelitian mengenai kualitas audit penting bagi KAP agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan selanjutnya meningkatkannya. Bagi pemakai jasa audit, hasil temuan

mengenai kualitas audit penting agar dapat menilai KAP mana yang konsisten dalam menjaga kualitas jasa audit yang diberikannya (Kusharyanti, 2003). Kualitas audit yang baik mencerminkan bahwa sebuah laporan keuangan yang diaudit dapat dipercaya oleh pemakai informasi laporan keuangan sebagai pedoman dalam pengambilan keputusan. Auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidaksiharasan informasi yang terdapat antara agen dan prinsipal dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan (Elfarini, 2007).

Para pemakai laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Dengan demikian auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidaksiharasan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik. Namun 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 (Ratnawati, 2003). Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas jasa dengan cara yang berbeda-beda. Namun demikian, tetapliah penting untuk mengadakan penelitian yang

terkait kualitas jasa mengingat semakin meningkatnya tuntutan akan hasil audit yang berkualitas.

Mock dan Samet (1982) dalam Prasita dan Adi (2007) menyimpulkan bahwa terdapat lima karakteristik kualitas audit yaitu perencanaan, administrasi, prosedur, evaluasi dan perlakuan. Sedangkan Widagdo (2002) dalam Lubis (2009) menemukan sebanyak tujuh faktor yang penentu kualitas audit yang berpengaruh terhadap kualitas klien yaitu pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, komitmen terhadap kualitas audit dan keterlibatan komite audit.

Sutton (1993) dalam Elfarini (2007) 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) 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.

Penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005) menunjukkan bahwa jika akuntan publik menegakkan etika, memiliki kompetensi dan pengalaman audit serta merencanakan risiko audit dengan baik, maka tingkat skeptisisme profesional auditor akan semakin tinggi. Etika,

kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

Selanjutnya menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Adapun kemampuan untuk menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dari kualitas pemahaman (kompetensi) auditor sedangkan tindakan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya.

Kemudian Harhinto (2004) dalam Elfarini (2007) 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, dan (f) sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan. Penelitiannya tersebut 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.

Adapun Purnomo (2007) dalam Elfarini (2007) 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.

4. Orientasi Etika

Sebelum membahas orientasi etika, terlebih dahulu akan dijelaskan mengenai etika. Etika secara harfiah berasal dari bahasa Yunani "*ethos*" yang berarti karakter, watak, kesusilaan, atau adat (Keraf, 1998). Dalam Kamus Bahasa Indonesia (2008) menjelaskan arti etika sebagai ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral. "*Ethics is concerned with moral obligation, responsibility, and social justice*" (Brooks, 2003 dalam Zarkasyi, 2009). Pengertian tersebut menjelaskan bahwa etika sangat memperhatikan hal-hal yang berhubungan dengan kewajiban moral, tanggung jawab, dan keadilan sosial. Pengertian *ethics* atau etika dalam auditing didefinisikan oleh Arens et al (2008), sebagai berikut:

“Ethics can be defined broadly as a set of moral principles or values. Each of us has such a set of values, although we may not have considered them explicitly. Philosophers, religious organizations and other groups have defined in various ways ideal sets of moral principles or values”.

Berdasarkan uraian di atas pengertian etika dalam auditing adalah sebagai prinsip moral atau nilai, dimana setiap auditor harus memiliki seperangkat nilai walaupun tidak diungkapkan secara eksplisit.

Orientasi dalam Kamus Bahasa Indonesia (2008) diartikan sebagai peninjauan untuk menentukan sikap. Orientasi etika dapat diartikan sebagai pengembangan kemampuan individu untuk memperhatikan isu-isu tentang moral (Velasques, 2000 dalam Zarkasyi, 2009). Selanjutnya, orientasi etika juga diartikan sebagai cara pandang seseorang yang kemudian mempengaruhi pertimbangan perilaku etisnya (*ethical judgment*), yang selanjutnya mempengaruhi keinginan untuk berbuat (*intention*), kemudian diwujudkan dalam perilaku atau perbuatan (*behavior*) (Shaub, 1996 dalam Zarkasyi, 2009).

Sasonoko (2004) mendefinisikan orientasi etika (*ethical orientation atau ethical ideology*) sebagai konsep diri dan perilaku pribadi yang berhubungan dengan individu dalam diri seseorang. Setiap orientasi etika individu, pertama-tama ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan atau tujuan dalam setiap perilakunya sehingga pada akhirnya individu tersebut menentukan tindakan apa yang akan diambilnya (Cohen et. al. 1995 dan Finegan, 1994 dalam Sasonoko, 2004). Orientasi etika didefinisikan sebagai kemampuan individu untuk

mengevaluasi dan mempertimbangkan nilai etika dalam suatu kejadian (Forsyth, 1992 dalam Sasonoko, 2004).

Model orientasi etika Forsyth yaitu *Ethics Position Questionnaire* (EPQ) digunakan untuk mendefinisikan orientasi etika individu. Orientasi etika digerakkan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme berhubungan dengan tingkat dimana individual percaya bahwa konsekuensi yang diinginkan (konsekuensi positif) tanpa melanggar kaidah moral. Sikap idealisme juga diartikan sebagai sikap tidak memihak dan terhindar dari berbagai kepentingan. Seorang akuntan yang tidak bersikap idealis hanya mementingkan dirinya sendiri agar mendapat *fee* yang tinggi dengan meninggalkan sikap independensi. Di sisi lain, sikap relativisme secara implisit menolak moral absolut pada perilakunya.

Kategori orientasi etika yang dibangun oleh Forsyth (1992) dalam Sasonoko (2004) dijelaskan bahwa manusia terdiri dari dua konsep yaitu idealisme versus pragmatisme, dan relativisme versus non-relativisme yang ortogonal dan bersama-sama menjadi sebuah ukuran dari orientasi etika individu. Idealisme menunjukkan keyakinan bahwa konsekuensi sebuah keputusan yang diinginkan dapat diperoleh tanpa melanggar nilai-nilai luhur moralitas. Dimensi tersebut dideskripsikan sebagai sikap individu terhadap suatu tindakan dan bagaimana tindakan itu berakibat kepada orang lain. Pragmatisme mengakui hasil keputusan adalah yang utama dan jika perlu mengabaikan nilai-nilai moralitas untuk mendapatkan keuntungan yang lebih besar. Konsep relativisme menunjukkan perilaku penolakan terhadap kemutlakan aturan-aturan moral

yang mengatur perilaku individu yang ada. Orientasi etika ini mengkritik penerapan prinsip-prinsip aturan moral yang universal. Relativisme menyatakan bahwa tidak ada sudut pandang suatu etika yang dapat diidentifikasi secara jelas merupakan 'yang terbaik', karena setiap individu mempunyai sudut pandang tentang etika dengan sangat beragam dan luas. Kebalikannya, orientasi etika non-relativisme (atau absolutisme) menunjukkan pengakuan adanya prinsip-prinsip moral dengan kewajiban-kewajiban yang mutlak.

Dari uraian di atas, peneliti menyimpulkan bahwa setiap langkah atau tindakan yang diambil oleh auditor dalam tugasnya tergantung pada pandangan masing-masing auditor terhadap nilai-nilai etika. Adanya orientasi etika yang dijadikan pedoman atau cara pandang untuk menyelesaikan pekerjaan audit akan berpengaruh terhadap kualitas hasil auditnya. Ketika auditor mempertimbangkan nilai-nilai etika dalam bersikap, maka kemungkinan bagi auditor untuk menemukan dan melaporkan adanya kesalahan dalam sistem akuntansi klien akan semakin baik. Hal tersebut akan tercermin dalam hasil laporan auditor yang dapat dipercaya oleh pemakai laporan keuangan sebagai pedoman pengambilan keputusan.

5. 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.

Suraida (2005) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian profesional yang dimiliki auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional, maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium. Dalam penelitiannya, kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah atau sertifikat yang dimiliki serta jumlah atau banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar atau simposium. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar diharapkan auditor yang bersangkutan dapat akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.

Elfarini (2007) mendefinisikan kompetensi auditor sebagai pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor yang cukup dan eksplisit sehingga dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Penelitiannya tersebut menggunakan model De Angelo (1981) yang mengukur kompetensi dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor.

Adapun kompetensi menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang tersebut dibahas lebih mendetail sebagai berikut:

1). Kompetensi dari Sudut Pandang 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.

2). Kompetensi dari Sudut Pandang 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. 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.

3). Kompetensi dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP menurut Deis & Giroux (1992) dalam Lubis (2009) diukur dari jumlah klien dan persentase dari *audit fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. Berbagai penelitian (misal De Angelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker et.al. 1998, Lennox 1999) menemukan

hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. 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). 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 (Kusharyanti, 2003).

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

a. Pengetahuan

Dalam SPAP (2001) tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Harhinto (2004) dalam Elfarini (2007) menemukan bahwa pengetahuan akan mempengaruhi keahlian audit yang pada gilirannya akan menentukan kualitas audit. Adapun penelitian Kusharyanti (2003) menyebutkan bahwa secara umum ada 5

pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor, yaitu: (1) pengetahuan pengauditan umum, (2) pengetahuan area fungsional, (3) pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru, (4) pengetahuan mengenai industri khusus, dan (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.

Mayangsari (2003) meneliti bahwa 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.

Penelitian tentang pengaruh dari pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor juga diteliti oleh Herawaty (2008). Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat profesionalisme akuntan publik, pengetahuannya dalam mendeteksi

kekeliruan dan ketaatannya akan kode etik semakin baik pula pertimbangan tingkat materialitasnya dalam melaksanakan audit laporan keuangan.

b. Pengalaman

Pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan (Loeher, 2002 dalam Elfarini, 2007). Pengalaman audit merupakan pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani (Suraida, 2005).

Libby dan Frederick (1990) dalam Kusharyanti (2002) 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). Kusharyanti (2003) menyebutkan bahwa secara umum ada tiga hal untuk mengukur pengalaman auditor yaitu: (1) lama melakukan audit, (2) jumlah klien yang sudah diaudit, dan (3) jenis perusahaan yang sudah diaudit. Akuntan pemeriksa yang berpengalaman mampu mengidentifikasi secara lebih baik mengenai kesalahan-kesalahan dalam telaah analitik (Marchant, 1989 dalam Suraida, 2005).

Asih (2006) menyelidiki pengaruh pengalaman auditor terhadap peningkatan keahlian auditor. Lingkup masalah dalam penelitiannya tersebut terbatas pada pengaruh pengalaman yang diperoleh auditor dari lamanya responden bekerja, pengaruh pengalaman yang diperoleh auditor dari tugas-tugas pemeriksaan, dan pengaruh pengalaman yang diperoleh auditor dari banyaknya jenis perusahaan yang telah diaudit terhadap peningkatan keahlian auditor dalam bidang auditing. Sampel yang diambil adalah semua auditor yang bekerja sebagai tenaga pemeriksa di Kantor Akuntan Publik di Jawa Barat. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengalaman yang dimiliki auditor berpengaruh positif terhadap peningkatan keahlian auditor.

Pengetahuan merupakan modal awal bagi seorang auditor. Auditor profesional tentu memiliki pengetahuan yang baik dalam dunia auditing. Auditor memperoleh pengetahuan dan pengalaman audit yang semakin bertambah seiring dengan berjalannya waktu dalam menjalankan profesinya. Kemampuan dan kecakapan auditor untuk menjalankan tugasnya tergantung pada kompetensi yang dimilikinya. Dengan pengetahuan dan pengalaman yang baik, auditor dapat dengan mudah bekerja melakukan tugasnya terutama dalam menemukan adanya kesalahan pada sistem akuntansi klien yang pada akhirnya akan membuat kualitas audit menjadi lebih baik.

Penjabaran mengenai kompetensi dari para peneliti terdahulu tersebut memberikan kesimpulan bahwa kompetensi auditor dapat

dibentuk diantaranya melalui pengetahuan dan pengalaman. Dimana kompetensi yang dimiliki auditor akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilakukan.

6. Independensi

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. Seorang auditor harus memiliki sikap mental yang independen. Kompetensi yang dimiliki seseorang dalam melaksanakan proses audit hanya bernilai sedikit saja jika ia tidak memiliki sikap obyektif pada saat pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti audit (Arens, 2001).

Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan. Lavin (1976) dalam Alim, Hapsari dan Purwanti (2007) meneliti 3 faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu: (1) ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, dan (3) lamanya hubungan antara akuntan publik dengan klien.

Hasil penelitian Christiawan (2003) menunjukkan bahwa independensi terkait dengan mutu kualitas pribadi akuntan publik karena sikap independensi melekat pada diri seorang akuntan publik. Sedangkan penelitian Alim, Hapsari dan Purwanti (2007) yang menggunakan variabel independensi dengan indikator pengungkapan kecurangan klien, besarnya *fee* audit, pemberian fasilitas dari klien, penggantian auditor dan

penggunaan jasa non audit memberikan hasil bahwa independensi secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kusharyanti (2003) mengukur independensi auditor melalui lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit.

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

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan RI No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Peraturan Menteri Keuangan 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 Lubis (2009) 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.

b. Tekanan dari Klien

Auditor memiliki posisi yang strategis baik dimata manajemen maupun di mata pemakai laporan keuangan. Para pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan sedangkan dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. 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. Klien dapat dengan mudah mengganti auditor KAP jika auditor tersebut tidak bersedia memenuhi keinginannya. Sementara auditor membutuhkan *fee* untuk memenuhi kebutuhannya. 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. Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan dapat mengakibatkan independensi

auditor berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit (Kusharyanti, 2003).

c. 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. Oleh karena itu perlu adanya *monitoring* untuk menilai kelayakan desain sistem pengendalian kualitas dan kesesuaiannya dengan standar kualitas yang diisyaratkan sehingga output yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas yang tinggi. Elfarini (2007) menyebutkan bahwa *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 di-review 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.

d. Jasa Non Audit

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

independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit. Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Hal tersebut akan berpengaruh pada kualitas audit apabila dilakukan pengujian laporan keuangan klien dan ternyata ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya kemudian hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut (Elfarini, 2007).

B. Hipotesis

Akuntan publik berperan menghasilkan sebuah informasi yang akurat dan dapat dipercaya bagi para pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan. Dalam menjalankan perannya tersebut maka akuntan publik dituntut untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Munculnya berbagai masalah skandal keuangan sebagian besar berpangkal dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal tersebut memicu timbulnya pertanyaan tentang bagaimana sebenarnya 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 bisa memiliki orientasi etika, kompetensi dan independensi yang baik.

Berdasarkan penjelasan di atas maka dikembangkan suatu perumusan hipotesis atas penelitian ini, yaitu:

1. Pengaruh Orientasi Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Orientasi etika merupakan kemampuan individu untuk mengevaluasi dan mempertimbangkan nilai etika dalam suatu kejadian (Forsyth, 1992 dalam Sasongko, 2004). Setiap tindakan yang diputuskan untuk dilakukan oleh auditor tergantung pada pandangan setiap auditor terhadap nilai-nilai etika. Dunia bisnis dan para pengambil keputusan yang menggunakan *audited financial statement* sangat mengharapkan agar akuntan publik atau auditor bekerja dengan independen, jujur, dan memiliki orientasi etika (*ethical orientation*) yang tinggi. Dalam situasi kondusif seperti itulah maka para pengguna jasa akuntan publik akan percaya terhadap kinerja akuntan publik yang pada akhirnya akan membawa *public trust* (kepercayaan masyarakat) terhadap Kantor Akuntan Publik (Zarkasyi, 2009). Dengan demikian dapat diketahui bahwa ketika auditor yang dengan cara pandangnya masing-masing mempertimbangkan nilai-nilai etika dalam bersikap maka akan mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan penjelasan tersebut maka peneliti merumuskan hipotesis pertama sebagai berikut:

H₁: Orientasi etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

2. Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Kompetensi auditor adalah pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor dimana dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Elfarini, 2007). Kualitas audit adalah segala kemungkinan (*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 (kompetensi) auditor sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor (De Angelo, 1981 dalam Kusharyanti, 2003). 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. Auditor juga akan semakin mudah dalam menemukan adanya kesalahan pada sistem akuntansi klien. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkannya. Dengan demikian peneliti merumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H₂: Kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

3. Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

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. Dengan demikian cukup beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Peneliti menyimpulkan bahwa jika auditor mampu mempertahankan independensi maka auditor akan secara maksimal melaporkan adanya kesalahan dalam sistem akuntansi klien. Karena jika auditor tidak dapat mempertahankan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga dapat menyesatkan sebagai dasar pengambilan keputusan. Oleh sebab itu peneliti merumuskan hipotesis ketiga sebagai berikut:

H₃: Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

4. Pengaruh Orientasi Etika, Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Dalam melaksanakan proses audit, auditor harus memiliki kemampuan untuk mempertimbangkan dan mengevaluasi nilai-nilai etika. Dengan demikian maka diharapkan akan menghasilkan sebuah laporan auditan yang baik sehingga dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Disamping itu, auditor membutuhkan pengetahuan dan pengalaman yang baik karena dengan demikian auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya. Kemudian dengan sikap independensi maka auditor dapat dengan leluasa melaporkan dalam laporan auditan jika terjadi pelanggaran dalam laporan keuangan kliennya. Dengan demikian maka

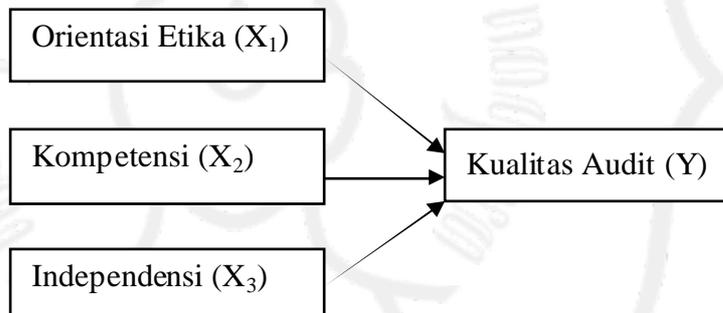
orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor memiliki pengaruh dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Oleh karena itu peneliti merumuskan hipotesis keempat sebagai berikut:

H₄: Orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

C. Kerangka Pemikiran Teoritis

Dari latar belakang, tinjauan teoritis dan pengembangan hipotesis atas permasalahan yang ada dalam penelitian ini, maka kerangka pemikiran teoritis dapat disusun sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Teoritis



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Variabel independen dalam penelitian ini adalah orientasi etika, kompetensi, dan independensi auditor. Sedangkan variabel dependen adalah kualitas audit.

1. Orientasi Etika (X1)

Orientasi etika auditor merupakan kemampuan individu auditor untuk mengevaluasi dan mempertimbangkan nilai etika dalam suatu kejadian (Forsyth, 1992 dalam Sasongko, 2004). Variabel orientasi etika dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang disusun oleh Forsyth (1992) yang juga digunakan dalam penelitian Sasongko (2004) yaitu *Ethics Position Questionnaire* (EPQ) yang terdiri dari 20 item kuesioner yang telah banyak digunakan untuk mengukur idealisme dan relativisme. Sepuluh item pertama pada kuesioner adalah tentang idealisme versus pragmatisme dan sepuluh item berikutnya tentang relativisme versus absolutisme.

Idealisme menunjukkan keyakinan bahwa konsekuensi sebuah keputusan yang diinginkan dapat diperoleh tanpa melanggar nilai-nilai luhur moralitas. Dimensi tersebut dideskripsikan sebagai sikap individu terhadap suatu tindakan dan bagaimana tindakan itu berakibat kepada orang lain. Pragmatisme mengakui hasil keputusan adalah yang utama dan jika perlu mengabaikan nilai-nilai moralitas

untuk mendapatkan keuntungan yang lebih besar. Konsep relativisme menunjukkan perilaku penolakan terhadap kemutlakan aturan-aturan moral yang mengatur perilaku individu yang ada. Orientasi etika ini mengkritik penerapan prinsip-prinsip aturan moral yang universal. Relativisme menyatakan bahwa tidak ada sudut pandang suatu etika yang dapat diidentifikasi secara jelas merupakan 'yang terbaik', karena setiap individu mempunyai sudut pandang tentang etika dengan sangat beragam dan luas. Kebalikannya, orientasi etika non-relativisme (atau absolutisme) menunjukkan pengakuan adanya prinsip-prinsip moral dengan kewajiban-kewajiban yang mutlak. Instrumen yang digunakan untuk mengukur orientasi etika terdiri dari 20 item pernyataan yang diukur menggunakan skala Likert 5 poin.

2. Kompetensi (X2)

Kompetensi auditor adalah pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor yang cukup dan eksplisit sehingga dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Elfarini, 2007). Dalam penelitian ini variabel kompetensi diprosikan dengan 2 sub variabel yaitu pengetahuan dan pengalaman.

a. Pengetahuan

Pengetahuan menurut Kamus Bahasa Indonesia (2008) didefinisikan sebagai segala sesuatu yang diketahui berkenaan dengan hal tertentu. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus), pengetahuan mengenai bidang auditing

dan akuntansi serta memahami industri klien (Kusharyanti, 2003). 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. Sehingga indikator yang digunakan untuk mengukur pengetahuan auditor adalah: (1) pengetahuan akan prinsip akuntansi dan standar auditing, (2) pengetahuan akan jenis industri klien, (3) pengetahuan tentang kondisi perusahaan klien, (4) pendidikan formal yang sudah ditempuh, dan (5) 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.

b. Pengalaman

Pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama, benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan (Loeher, 2002 dalam Elfarini, 2007). Oleh karena itu indikator yang digunakan untuk mengukur pengalaman adalah seperti yang dikemukakan Kusharyanti (2003) sebagai berikut: (1) lama melakukan audit, (2) jumlah klien yang sudah diaudit, dan (3) 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.

3. Independensi (X3)

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. Berdasarkan penelitian Kusharyanti (2003), pada penelitian ini variabel independensi akan diprosikan menjadi 4 sub variabel yakni :

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

Peraturan Menteri Keuangan RI 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.

Seperti pada penelitian Elfarini (2007) indikator untuk lama hubungan auditor dengan klien adalah: (1) lama mengaudit klien, (2) bersikap independen dalam hubungan dengan klien, dan (3) melaporkan kesalahan klien tidak terpengaruh oleh lamanya hubungan audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur lama hubungan terdiri dari 3 item

pernyataan. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala Likert 5 poin.

b. Tekanan Dari Klien

Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit (Kusharyanti, 2003). Untuk mengetahui tekanan apa saja yang berasal dari klien yang dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan tugas auditnya maka digunakan indikator sebagai berikut: (1) pemberian sanksi dan ancaman pergantian auditor dari klien, (2) besar *fee* audit yang akan diberikan oleh klien, dan (3) 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.

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

Elfarini (2007) menyatakan bahwa telaah dari rekan auditor (*peer review*) sebagai mekanisme monitoring yang dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. Untuk mengukur seberapa besar pengaruh telaah dari rekan auditor, digunakan indikator sebagai berikut: (1) manfaat telaah dari rekan auditor, dan (2) 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.

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, 2003). Untuk mengukur seberapa besar pengaruh jasa non audit digunakan indikator sebagai berikut: (1) pemberian jasa audit dan non audit kepada klien yang sama, (2) 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.

4. Kualitas Audit (Y)

Kualitas audit adalah segala kemungkinan (*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 (De Angelo, 1981 dalam Kusharyanti, 2003). Adapun untuk mengukur kualitas audit digunakan indikator kualitas audit yang dikemukakan oleh Harhinto (2004) dan Kartika Widhi (2006) dalam Elfarini (2007) 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.

B. Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari:

1. Data Primer

Data primer mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi (Sekaran, 2003). Data primer dalam penelitian ini diperoleh melalui kuesioner yang dibagikan kepada responden.

2. Data Sekunder

Data sekunder mengacu pada informasi yang dikumpulkan dari sumber yang telah ada (Sekaran, 2003). Data sekunder diperoleh dari jurnal, kepustakaan, artikel-artikel baik dari media cetak maupun media elektronik dan internet, serta dari penelitian-penelitian terdahulu.

C. Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini mengambil lokasi pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta. Dipilih Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta karena kedua wilayah tersebut mempunyai jumlah penduduk yang relatif padat dan memiliki industri yang cukup berkembang yang cukup membutuhkan jasa akuntan publik. Adapun metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner adalah daftar pertanyaan tertulis yang telah dirumuskan sebelumnya yang akan dijawab oleh responden, biasanya dalam alternatif yang didefinisikan dengan jelas (Sekaran, 2003). Untuk memperoleh *respon rate* yang tinggi, maka kuesioner disebarkan secara langsung ke Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta tempat responden bekerja.

Proses pengumpulan data dalam penelitian ini terdiri dari tiga tahap yaitu tahap pendahuluan, tahap persiapan penelitian dan tahap pelaksanaan penelitian.

1. Tahap Pendahuluan

Pada tahap ini penulis melakukan pencarian informasi tentang KAP yang ada di Kota Surakarta dan Daerah Istimewa

Yogyakarta melalui direktori KAP dalam *website* IAI dan selanjutnya dengan surat ijin penelitian dari Dekan Fakultas Ekonomi UNS untuk mengadakan penelitian pada auditor di KAP Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta.

2. Tahap Persiapan

Pada tahap ini peneliti mengumpulkan dan mempelajari literatur yang berkaitan dengan masalah penelitian.

3. Tahap Pelaksanaan

Pada tahap ini, penelitian dilakukan dengan datang secara langsung ke KAP di Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta dan melakukan penyebaran kuesioner kepada para auditor untuk memperoleh data penelitian yang diperlukan. Setelah data diperoleh langkah berikutnya adalah melakukan analisis data.

Kuesioner dalam penelitian ini terdiri dari 2 bagian yaitu:

1. Data Diri Responden

Pada bagian ini berisi beberapa pertanyaan tentang identitas responden. Data tersebut meliputi: nama, jenis kelamin, strata pendidikan, lama pengalaman kerja, dan asal Kantor Akuntan Publik tempat auditor bekerja.

2. Pernyataan Mengenai Orientasi Etika, Kompetensi, Independensi dan Kualitas Audit

Pada bagian ini berisi pernyataan mengenai orientasi etika, kompetensi, independensi dan kualitas audit. Jenis pernyataan adalah tertutup, dimana responden tinggal memberi

tanda *tick mark* () pada pilihan jawaban yang telah tersedia. Setiap jawaban dari pernyataan dalam kuesioner tersebut telah ditentukan skornya berdasarkan skala Likert 5 poin. Bentuk pernyataan terbagi atas pernyataan positif dan negatif. Skor yang diberikan untuk pernyataan positif adalah sebagai berikut:

Sangat tidak setuju (STS) = 1

Tidak setuju (TS) = 2

Ragu-ragu (RR) = 3

Setuju (TS) = 4

Sangat setuju (SS) = 5

Sedangkan skor untuk pernyataan negatif menggunakan *reversed scored* yang merupakan item pernyataan yang dibalik skornya. Item pernyataan tersebut terdapat pada pernyataan nomer 2 dan 9 pada variabel orientasi etika; pernyataan nomer 10 pada variabel kompetensi; pernyataan nomer 3 sampai nomer 11 dan nomer 13 pada variabel independensi; serta pernyataan nomer 1 pada variabel kualitas audit.

D. Populasi dan Sampel

1. Populasi

Populasi mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin peneliti investigasi (Sekaran, 2003). Populasi dalam penelitian ini adalah semua auditor yang bekerja pada KAP yang

terdaftar pada Direktori KAP di Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta.

2. Sampel

Sampel adalah sebagian dari populasi. Sampel terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran, 2003). Sampel yang dipilih dianggap dapat mewakili keberadaan sebuah populasi. Sampel dalam penelitian ini diambil dengan metode *proportional simple random sampling*, yaitu pengambilan sampel secara acak dari tiap-tiap sub populasi dengan memperhitungkan besar kecilnya sub-sub populasi tersebut. Formula yang digunakan untuk menentukan sampel dalam penelitian ini adalah seperti yang dikemukakan Yamane (1973) dalam Elfarini (2007) sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{Nd^2 + 1}$$

Keterangan:

n = Jumlah Sampel

N = Ukuran Populasi

d = Prosentase kelonggaran ketidakteelitian 10 %

Maka berdasarkan formula di atas diperoleh ukuran sampel:

$$n = \frac{90}{90(0,1)^2 + 1}$$

$$n = \frac{90}{1,9}$$

$$n = 47,37$$

$$n = 47 \text{ auditor}$$

Dari perhitungan di atas didapat jumlah sampel minimal berukuran 47 orang auditor dengan proporsi jumlah sampel yang dapat ditentukan dan dilihat dari Tabel 3.1 sebagai berikut:

TABEL 3.1
PROPORSI SAMPEL PENELITIAN

No. KAP	Jumlah Auditor	Proporsi Sampel	Jumlah Sampel
1.	7	$7/114 \times 47$	3
2.	13	$13/114 \times 47$	5
3.	8	$8/114 \times 47$	3
4.	12	$12/114 \times 47$	5
5.	15	$15/114 \times 47$	6
6.	10	$10/114 \times 47$	4
7.	6	$6/114 \times 47$	3
8.	15	$15/114 \times 47$	6
9.	5	$5/114 \times 47$	2
10.	7	$7/114 \times 47$	3
11.	7	$7/114 \times 47$	3
12.	9	$9/114 \times 47$	4
	114		47

Sumber: Data yang diolah.

E. Metode Analisis Data

Analisa data adalah cara-cara mengolah data yang telah terkumpul kemudian dapat memberikan interpretasi. Hasil pengolahan data dalam penelitian ini digunakan untuk menjawab masalah yang telah dirumuskan. Analisa data dilakukan dengan menggunakan regresi linier berganda dengan persamaan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Dimana:

Y : Kualitas audit

a : Konstanta

b : Koefisien regresi

- X_1 : Orientasi etika
 X_2 : Kompetensi
 X_3 : Independensi
e : Error

Toleransi kesalahan () yang ditetapkan adalah sebesar 5% dengan signifikansi sebesar 95%.

1. Uji Kualitas Data

Sebelum data diolah untuk menguji hipotesis, terlebih dahulu dilakukan pengujian instrumen dengan uji validitas dan reliabilitas guna melihat apakah data yang diperoleh dari responden dapat menggambarkan secara tepat konsep yang diuji. Keseluruhan uji kualitas data dilakukan dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows*.

a. Uji Validitas

Uji validitas dimaksudkan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2006). Teknik yang digunakan untuk mengukur validitas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *Pearson's Correlation Product Moment*, dengan cara mengkorelasikan antara skor masing-masing *item* pernyataan dengan skor total *item* pernyataan tersebut. Instrumen dinyatakan valid jika nilai probabilitas $< 0,05$ (= 5%).

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2006). Reliabilitas instrumen penelitian diuji menggunakan rumus koefisien Cronbach's Alpha. Jika nilai koefisien alpha lebih besar dari 0,60 maka disimpulkan bahwa instrumen penelitian tersebut handal atau reliabel (Nunnally dalam Ghozali, 2006).

2. Uji Asumsi Klasik

Sebelum model regresi dalam penelitian ini dapat digunakan dalam pengujian hipotesis, terlebih dahulu model tersebut akan diuji apakah model tersebut memenuhi asumsi klasik atau tidak, yang mana asumsi ini merupakan asumsi yang mendasari analisis regresi. Pengujian asumsi klasik ini meliputi uji normalitas, uji multikolonieritas, dan uji heteroskedastisitas.

a. Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali 2006). Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji statistik non-parametrik *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Pengambilan keputusan dilakukan dengan membandingkan *p value* yang diperoleh dari hasil pengujian

normalitas dengan tingkat signifikansi yang ditentukan yaitu sebesar 0,05. Data dikatakan terdistribusi secara normal jika $p\text{ value} > 0,05$, begitu juga sebaliknya.

b. Uji Multikolonieritas

Uji ini dimaksudkan untuk mendeteksi gejala korelasi antara variabel bebas yang satu dengan variabel bebas yang lain. Uji multikolonieritas dilakukan dengan membandingkan nilai *tolerance* dan *variances inflation factor* (VIF). Kedua ukuran tersebut menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen yang lain. Jika nilai *tolerance* lebih besar dari 0,1 dan nilai *Variance Inflation Factors* (VIF) lebih kecil dari 10, maka tidak terjadi multikolonieritas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen (Ghozali, 2006).

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2006). Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Untuk menguji ada tidaknya heteroskedastisitas dalam penelitian ini, digunakan uji glejser dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Jika

probabilitas signifikansi di atas tingkat kepercayaan 5% maka dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas. Apabila variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2006).

3. Uji Hipotesis

Pengujian terhadap hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan cara sebagai berikut:

a. Uji t (Pengujian Parsial H_1 , H_2 dan H_3)

Uji t digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Uji t tersebut dapat dilihat dari besarnya probabilitas value (*p value*) dibandingkan dengan 0,05 (Taraf signifikansi = 5%).

Adapun kriteria pengujian yang digunakan adalah:

Jika *p value* < 0,05 maka masing-masing dari H_1 , H_2 dan H_3 diterima.

Intepretasinya adalah membuktikan bahwa masing-masing variabel independen X_1 , X_2 dan X_3 (orientasi etika, kompetensi dan independensi) berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen Y (kualitas audit).

Jika *p value* > 0,05 maka masing-masing dari H_1 , H_2 dan H_3 ditolak.

Intepretasinya adalah membuktikan bahwa masing-masing variabel independen X_1 , X_2 dan X_3 (orientasi etika, kompetensi dan independensi) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen Y (kualitas audit).

b. Uji F (Pengujian Simultan H_4)

Uji F ini digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh secara bersama-sama (simultan) variabel-variabel independen (bebas) terhadap variabel dependen (terikat). Uji F dapat dilihat dari besarnya probabilitas value (*p value*) dibandingkan dengan 0,05 (Tingkat signifikansi = 5%).

Adapun kriteria pengujian yang digunakan adalah:

Jika *p value* < 0,05 maka H_4 diterima.

Interpretasinya adalah membuktikan bahwa semua variabel independen X_1 , X_2 dan X_3 (orientasi etika, kompetensi dan independensi) secara simultan berpengaruh terhadap variabel Y (kualitas audit).

Jika *p value* > 0,05 maka H_4 ditolak.

Interpretasinya adalah membuktikan bahwa semua variabel independen X_1 , X_2 dan X_3 (orientasi etika, kompetensi dan independensi) secara simultan tidak berpengaruh terhadap variabel Y (kualitas audit).

Selanjutnya untuk mengetahui seberapa besar prosentase sumbangan dari variabel independen X_1 , X_2 , dan X_3 secara bersama-sama terhadap variabel dependen Y dapat dilihat dari besarnya koefisien determinasi (R^2). Dimana R^2 menjelaskan seberapa besar variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini mampu menjelaskan variabel dependen.

BAB IV

HASIL ANALISIS DATA

A. Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menyebar kuesioner kepada responden. Sebelum menyebar kuesioner kepada responden, peneliti terlebih dahulu menyampaikan surat ijin penelitian yang disahkan oleh Dekan Fakultas Ekonomi UNS kepada masing-masing Kepala Kantor Akuntan Publik di Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta yang terdaftar dalam Direktori Kantor Akuntan Publik. Peneliti juga menyampaikan surat pengantar yang berisi permohonan kesediaan responden untuk mengisi kuesioner.

Untuk memperoleh *respon rate* yang tinggi, maka kuesioner disebarakan secara langsung ke Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) tempat responden bekerja. Proses pengumpulan data dilakukan selama kurang lebih empat minggu. Penyebaran dilakukan pada tanggal 12 dan 13 April 2010 sedangkan pengembaliannya dilakukan dalam lima tahap, yaitu tanggal 22 dan 29 April 2010 serta tanggal 4, tanggal 5, dan tanggal 10 Mei 2010.

Dari 12 KAP yang ada di Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) yang masih aktif, hanya 9 KAP yang bersedia mengisi kuesioner. Kemudian dari 9 KAP tersebut masing-masing KAP ternyata hanya bersedia menerima 2-8 kuesioner saja. Kuesioner yang disebarakan berjumlah 57 eksemplar. Kuesioner yang dapat kembali adalah 48 eksemplar sehingga tingkat pengembalian kuesioner adalah sebesar 84,21%. Dari 48 kuesioner yang kembali,

hanya 40 kuesioner saja yang dapat diolah dan kemudian dianalisis. Hal ini disebabkan karena 8 responden tidak mengisi kuesioner secara lengkap. Adapun rincian distribusi dan tingkat pengembalian serta jumlah kuesioner yang tidak dapat diolah tercantum dalam Tabel 4.1 berikut ini:

TABEL 4.1
PENYEBARAN KUESIONER

Kuesioner disebar	Kuesioner kembali	Tingkat pengembalian	Kuesioner gugur	Kuesioner yang dapat diolah
57 eksemplar	48 eksemplar	84,21%	8	40 eksemplar

Sumber: Data primer diolah.

B. Data Demografi Responden

Data demografi menyajikan informasi umum mengenai kondisi responden yang dapat dianalisis secara kualitatif berdasarkan jenis kelamin, pendidikan terakhir, dan lama bekerja di KAP yang mewakili sebagai responden penelitian ini. Data demografi responden secara lebih jelas disajikan dalam Tabel 4.2 berikut ini.

TABEL 4.2
DATA DEMOGRAFI RESPONDEN

No	Keterangan	Jumlah	Persentase (%)
1.	Jenis kelamin		
	a. Laki-laki	25	62,5%
	b. Perempuan	15	37,5%
	Total	40	100%
2.	Strata Pendidikan		
	a. SMA/ sederajat	0	0%
	b. D3	4	10%
	c. S1	33	82,5%
	d. S2	3	7,5%
	e. S3	0	0%
Total	40	100%	
3.	Pengalaman kerja		
	a. 1-5 tahun	35	87,5%
	b. 6-10 tahun	2	5%
	c. > 10 tahun	3	7,5%
Total	40	100%	

Sumber: Data primer diolah.

Berdasarkan Tabel 4.2 di atas, dapat diketahui bahwa responden dalam penelitian ini didominasi oleh responden yang berjenis kelamin laki-laki. Sebagian besar responden paling banyak telah menempuh jenjang pendidikan S1 dan pada penelitian ini didominasi oleh auditor yang telah bekerja selama 1-5 tahun di KAP.

C. Analisis Data

1. Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel-variabel dalam penelitian ini meliputi orientasi etika, kompetensi, independensi dan kualitas audit. Statistik deskriptif dari variabel-variabel tersebut disajikan dalam Tabel 4.3 berikut:

TABEL 4.3
STATISTIK DESKRIPTIF

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	<i>Mean</i>	Standar Deviasi
Orientasi etika	20 – 100	74 – 100	90,08	7,908
Kompetensi	10 – 50	36 – 50	44,23	4,588
Independensi	14 – 70	55 – 70	63,95	5,392
Kualitas audit	6 – 30	23 – 30	27,05	2,717

Sumber: Data primer diolah.

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa rata-rata jumlah skor orientasi etika sebesar 90,08 belum begitu mendekati skor maksimum idealnya 100, sementara rata-rata jumlah skor untuk kompetensi sebesar 44,23 cukup mendekati skor maksimum idealnya 50. Rata-rata jumlah skor untuk independensi sebesar 63,90 cukup mendekati skor maksimum idealnya 70 sedangkan rata-rata jumlah skor kualitas audit sebesar 27,05 sudah mendekati skor maksimum idealnya 30. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi, independensi dan kualitas audit sudah cukup baik sedangkan orientasi etika masih belum begitu baik.

2. Uji Kualitas Data

Sebelum data diolah untuk menguji hipotesis, terlebih dahulu dilakukan pengujian instrumen dengan uji validitas dan reliabilitas guna melihat apakah data yang diperoleh dari responden dapat menggambarkan secara tepat konsep yang diuji. Keseluruhan uji kualitas data dilakukan dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows*.

a. Uji Validitas

Uji validitas ini digunakan untuk mengetahui kelayakan butir-butir dalam suatu daftar (konstruk) pernyataan dalam mendefinisikan suatu variabel. Teknik yang digunakan untuk mengukur validitas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *Pearson's Correlation Product Moment*, dengan cara mengkorelasikan antara skor masing-masing *item* pernyataan dengan skor total *item* pernyataan tersebut. Instrumen dinyatakan valid jika nilai probabilitas $< 0,05$ ($= 5\%$). Hasil uji validitas terhadap *item* pernyataan dari semua variabel yang digunakan ditunjukkan dalam tabel-tabel berikut:

TABEL 4.4
HASIL UJI VALIDITAS
VARIABEL ORIENTASI ETIKA (X₁)

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid
7	0,000	Valid
8	0,000	Valid
9	0,000	Valid
10	0,000	Valid
11	0,000	Valid
12	0,000	Valid
13	0,000	Valid
14	0,015	Valid
15	0,000	Valid
16	0,000	Valid
17	0,000	Valid
18	0,000	Valid
19	0,000	Valid
20	0,000	Valid

Sumber: *Output SPSS* diolah.

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa seluruh *item* pernyataan valid karena nilai probabilitasnya $< 0,05$. Kesimpulannya, seluruh

item pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel orientasi etika adalah valid.

TABEL 4.5
HASIL UJI VALIDITAS VARIABEL KOMPETENSI (X₂)

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid
7	0,000	Valid
8	0,000	Valid
9	0,000	Valid
10	0,000	Valid

Sumber: *Output* SPSS diolah.

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa seluruh *item* pernyataan valid karena nilai probabilitasnya $< 0,05$. Kesimpulannya, seluruh *item* pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel kompetensi adalah valid.

TABEL 4.6
HASIL UJI VALIDITAS
VARIABEL INDEPENDENSI (X₃)

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid
7	0,000	Valid
8	0,000	Valid
9	0,000	Valid
10	0,000	Valid
11	0,000	Valid
12	0,000	Valid
13	0,000	Valid
14	0,000	Valid

Sumber: *Output* SPSS diolah.

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa seluruh *item* pernyataan valid karena nilai probabilitasnya $< 0,05$. Kesimpulannya, seluruh *item* pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel independensi adalah valid.

TABEL 4.7
HASIL UJI VALIDITAS
VARIABEL KUALITAS AUDIT (Y)

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid

Sumber: *Output* SPSS diolah.

Tabel 4.7 menunjukkan bahwa seluruh *item* pernyataan valid karena nilai probabilitasnya $< 0,05$. Kesimpulannya, seluruh *item* pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel kualitas audit adalah valid.

b. Uji Reliabilitas

Setelah dilakukan uji validitas terhadap tiap variabel, peneliti melakukan pengujian reliabilitas. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap akurat dan konsisten atau stabil dari waktu ke waktu agar dapat dipercaya hasilnya. Uji reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji statistik *Cronbach Alpha* dari masing-masing instrumen dalam satu variabel. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* $> 0,60$ (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2006). Hasil pengujian reliabilitas dalam penelitian ini disajikan dalam Tabel 4.8 berikut ini:

TABEL 4.8
HASIL UJI RELIABILITAS

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Interpretasi
Orientasi etika (X1)	0,954	Reliabel
Kompetensi (X2)	0,922	Reliabel
Independensi (X3)	0,940	Reliabel
Kualitas audit (Y)	0,903	Reliabel

Sumber: *Output SPSS* diolah.

Dari hasil uji reliabilitas di atas diperoleh koefisien *Cronbach's Alpha* sebesar (1) 0,954 untuk variabel orientasi etika; (2) 0,922 untuk variabel kompetensi; (3) 0,940 untuk variabel independensi; dan (4) 0,903 untuk variabel kualitas audit. Berdasarkan kriteria Nunnally (1967) dalam Ghozali (2006), maka instrumen yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikatakan reliabel karena nilai *Cronbach's Alpha* $> 0,60$ dengan signifikansi pada level 0,05. Hal tersebut berarti bahwa konstruk pernyataan yang diberikan dalam variabel orientasi etika, kompetensi, independensi dan kualitas audit adalah reliabel sehingga setiap *item* pernyataan dalam kuesioner tersebut dapat digunakan dalam pengukuran.

3. Hasil Analisis Regresi Berganda

Analisis regresi berganda ini digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut hasil analisis regresi berganda dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows*:

TABEL 4.9
HASIL ANALISIS REGRESI BERGANDA

Variabel	Koefisien Regresi	T _{hitung}	Probabilitas
Konstanta	0,445	-	-
Orientasi etika	- 0,129	- 2,634	0,012
Kompetensi	0,505	8,325	0,000
Independensi	0,248	3,759	0,001
N = 40	<i>Adjusted R² = 0,920</i>		
F = 150,864	Sig. F = 0,000		
Signifikan pada 0,05			

Sumber: *Output* SPSS diolah.

Dari hasil analisis regresi berganda tersebut sebagaimana seperti pada Tabel 4.9, diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 0,445 - 0,129X_1 + 0,505X_2 + 0,248X_3$$

Dari persamaan regresi linear tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Konstanta sebesar 0,445 berarti bahwa seorang auditor tetap dapat memiliki kualitas audit sebesar 0,445 meskipun variabel independennya 0.
2. Koefisien regresi X_1 sebesar - 0,129 memberikan arti bahwa orientasi etika berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa dengan penambahan satu satuan orientasi etika maka akan terjadi penurunan kualitas audit sebesar 0,129. Dan begitu juga sebaliknya.
3. Koefisien regresi X_2 sebesar 0,505 memberikan arti bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Nilai ini memperlihatkan

bahwa semakin tinggi nilai kompetensi sebesar satu satuan maka akan menyebabkan nilai kualitas audit mengalami kenaikan sebesar 0,505. Dan begitu juga sebaliknya.

4. Koefisien X_3 sebesar 0,248 memberikan arti bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa jika terdapat kenaikan nilai independensi sebesar satu satuan maka akan menaikkan nilai kualitas audit sebesar 0,248. Dan begitu juga sebaliknya.

Nilai *Adjusted R²* adalah 0,920. Hal ini berarti sebesar 92 % variasi variabel dependen kualitas audit pada auditor di Kantor Akuntan Publik wilayah Kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta dapat dijelaskan oleh variasi dari ketiga variabel independen orientasi etika, kompetensi dan independensi. Sedangkan sisanya, yaitu sebesar 8 % dijelaskan oleh faktor lain di luar model penelitian ini.

4. Hasil Uji Asumsi Klasik

Model yang digunakan dalam penelitian ini akan menghasilkan nilai parameter yang sah apabila telah memenuhi asumsi klasik regresi normalitas, multikolonieritas, dan heteroskedastisitas. Keseluruhan pengujian asumsi klasik dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows*.

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah analisis dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan

dengan uji statistik non-parametrik *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Pengambilan keputusan dilakukan dengan membandingkan *p value* yang diperoleh dari hasil pengujian normalitas dengan tingkat signifikansi yang ditentukan yaitu sebesar 0,05. Data dikatakan terdistribusi secara normal jika *p value* > 0,05, begitu juga sebaliknya. Berikut ini hasil uji normalitas:

TABEL 4.10
HASIL UJI NORMALITAS

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		40
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.73750717
Most Extreme Differences	Absolute	.113
	Positive	.113
	Negative	-.072
Kolmogorov-Smirnov Z		.715
Asymp. Sig. (2-tailed)		.686

a. Test distribution is Normal.

Sumber: *Output SPSS*.

Hasil pengujian *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test* dalam Tabel 4.10 di atas menunjukkan bahwa nilai probabilitas (*p value*) residual dalam penelitian ini memiliki nilai lebih besar dari 0,05, yaitu sebesar 0,686. Hal ini berarti bahwa data residual terdistribusi secara normal.

b. Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antarvariabel independen. Uji multikolonieritas dilakukan dengan membandingkan nilai *tolerance* dan *variances inflation factor* (VIF). Kedua ukuran tersebut menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen yang lain. Jika nilai *tolerance* lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF lebih kecil dari 10, maka tidak terjadi multikolonieritas.

TABEL 4.11
HASIL UJI MULTIKOLONIERITAS

Variabel	<i>Collinearity Statistics</i>	
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>
Orientasi etika	0,101	9,945
Kompetensi	0,195	5,133
Independensi	0,119	8,406

Sumber: *Output* SPSS diolah.

Dari Tabel 4.11 di atas, nilai *tolerance* untuk masing-masing variabel lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF lebih kecil dari 10 sehingga dapat dinyatakan bahwa tidak terjadi masalah multikolinieritas dalam model penelitian ini.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2006). Untuk

menguji ada tidaknya heteroskedastisitas dalam penelitian ini, digunakan uji glejser. Uji glejser dilakukan dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Apabila variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2006).

TABEL 4.12
HASIL UJI HETEROSKEDASTISITAS
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.123	1.564		.078	.938
oretika	-.014	.049	-.147	-.284	.778
kompetensi	.011	.062	.070	.181	.858
independensi	.010	.066	.070	.148	.883

a. Dependent Variable: AbsUt

Sumber: *Output SPSS.*

Tabel 4.12 di atas menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai absolut residual (AbsUt). Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%. Jadi, dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Dari hasil uji asumsi klasik secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa nilai parameter yang dihasilkan dalam model penelitian ini adalah sah karena telah memenuhi asumsi klasik regresi.

5. Hasil Pengujian Hipotesis

a. Uji t (Pengujian parsial untuk H_1 , H_2 dan H_3)

Uji signifikansi t digunakan untuk melihat dan mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Untuk mengetahui pengaruh tersebut signifikan atau tidak dengan melihat dari besarnya probabilitas value (*p value*) dibandingkan dengan 0,05 (Taraf signifikansi = 5%). Hasil uji signifikansi t terhadap variabel penelitian dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows* adalah sebagai berikut:

TABEL 4.13
HASIL UJI SIGNIFIKANSI T
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.445	1.486		.299	.766
oretika	-.129	.049	-.376	-2.634	.012
kompetensi	.505	.061	.853	8.325	.000
independensi	.248	.066	.493	3.759	.001

a. Dependent Variable: kualitas

Sumber: *Output SPSS*.

- 1) Pengujian hipotesis pertama (H_1 : orientasi etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit)

Nilai *p value* variabel orientasi etika (oretika) adalah sebesar 0,012 yang kurang dari 0,05 membuktikan bahwa H_1 diterima. Hal ini menunjukkan hipotesis pertama dalam

penelitian ini terbukti, bahwa orientasi etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, di mana pengaruhnya adalah negatif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis pertama ini sejalan dengan penelitian Zarkasyi (2009) di mana adanya orientasi etika berpengaruh terhadap kualitas audit sebagai cara untuk mempertahankan kepercayaan masyarakat (*public trust*) terhadap KAP.

- 2) Pengujian hipotesis kedua (H_2 : kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit)

Nilai *p value* variabel kompetensi adalah sebesar 0,000 yang kurang dari 0,05 membuktikan bahwa H_2 diterima. Hal ini menunjukkan hipotesis kedua dalam penelitian ini terbukti, bahwa kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis kedua ini konsisten dengan penelitian Mayangsari (2003), Suraida (2005) dan Elfarini (2007) di mana kompetensi yang dimiliki auditor mempengaruhi kualitas audit.

- 3) Pengujian hipotesis ketiga (H_3 : independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit)

Nilai *p value* variabel independensi adalah sebesar 0,001 yang kurang dari 0,05 membuktikan bahwa H_3 diterima. Hal ini menunjukkan hipotesis ketiga dalam penelitian ini terbukti, bahwa independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis ketiga ini

konsisten dengan penelitian Christiawan (2003), Kusharyanti (2003) dan Elfarini (2007) di mana independensi yang ada pada auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

- b. Uji F (Pengujian untuk H_4 : orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit)

Uji signifikansi F digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama atau simultan berpengaruh terhadap variabel dependen. Hasil uji signifikansi F terhadap variabel penelitian dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows* adalah sebagai berikut:

TABEL 4.14
HASIL UJI SIGNIFIKANSI F
ANOVA^b

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	266.687	3	88.896	150.864	.000 ^a
Residual	21.213	36	.589		
Total	287.900	39			

a. Predictors: (Constant), independensi, kompetensi, oretika

b. Dependent Variable: kualitas

Sumber: *Output SPSS.*

Dengan melihat *p value* pada tabel di atas adalah $0,000 < = 0,05$ dengan demikian H_4 diterima. Hal ini menunjukkan hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima bahwa orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian

hipotesis keempat ini sejalan dengan penelitian Elfarini (2007) dan Zarkasyi (2009).



BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit pada auditor di Kantor Akuntan Publik di wilayah kota Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta. Berdasarkan hasil penelitian maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Orientasi etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
2. Kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
3. Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
4. Orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kemudian dengan nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,920 berarti bahwa ketiga variabel bebas yaitu orientasi etika, kompetensi dan independensi auditor secara bersama-sama (simultan) berpengaruh dan memberikan sumbangan terhadap variabel terikat yaitu kualitas audit sebesar 92% sedangkan sisanya (8%) dipengaruhi oleh faktor lain di luar model penelitian.

B. Keterbatasan

1. Dengan obyek penelitian yang berbeda dimungkinkan ada perbedaan hasil.
2. Jumlah sampel yang terbatas hanya 40 sampel auditor.
3. Peneliti hanya menggunakan orientasi etika, kompetensi dan independensi sebagai variabel bebas untuk mengetahui pengaruhnya terhadap kualitas

audit sehingga dimungkinkan adanya hasil yang berbeda jika menggunakan faktor lain yang berpengaruh terhadap kualitas audit.

C. Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan maka peneliti memberikan saran, antara lain:

1. Peneliti selanjutnya dapat memperluas obyek penelitian dengan lebih mempertimbangkan kehati-hatian pada saat menggeneralisir obyek penelitian.
2. Peneliti selanjutnya dapat menambah sampel penelitian.
3. Peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan adanya variabel lain sebagai faktor-faktor yang juga dapat mempengaruhi kualitas audit. Misalnya, kondisi kesehatan keuangan klien dan tingkat perencanaan kualitas audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Alim, N., Hapsari, T., dan Purwanti, L. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderator*. Simposium Nasional Akuntansi X
- Arel, B. and O'Donnell, E. 2005. *The Effect of Auditor Experience on Predecisional Distortion During Internal Control Evaluation*. Arizona State University
- Arens, Alvin A. 2001. *Auditing and Assurance Services-An Integrated Approach, 9th Edition*. New Jersey: Prentice Hall, Inc.
- Asih, D.A.T. 2006. *Pengaruh Pengalaman terhadap Peningkatan Keahlian Auditor dalam Bidang Auditing*. Yogyakarta: Universitas Islam Indonesia. Skripsi S1
- Christiawan, Y.Y. 2003. *Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol.4 November
- Daigle, J., Daigle R., and Lampe J. C. 2008. *Auditor Ethics for Continuous Auditing and Continuous Monitoring*. ISACA
- Efendi, M.T. 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo)*. Universitas Diponegoro: Tesis S2
- Elfarini, E.C. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. Universitas Negeri Semarang: Skripsi S1
- Fakultas Ekonomi. 2003. *Buku Pedoman Penyusunan Skripsi*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret Surakarta
- Ghozali, I., 2006 *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS, Cetakan IV*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro

- Herawaty, A. dan Susanto, Y.K., 2008 *Profesionalisme, Pengetahuan Akuntan Publik dalam Mendeteksi Kekeliruan, Etika Profesi dan Pertimbangan Tingkat Materialitas*. Surabaya: The 2nd National Conference UKWMS. September
- IAI-KAP. 2009. *Directory*. Jakarta: IAI KAP
- Ikatan Kompartemen Akuntan Publik. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Johari, R.J., Sanusi, Z.M. 2006. *The Effect of Knowledge, Effort and Ethical Orientation on Audit Judgement Performance*. Shah Alam, Selangor: Universiti Teknologi MARA
- Keraf, A. Sonny. 1998. *Etika Bisnis Membangun Citra Bisnis sebagai Profesi*. Media Akuntansi. Edisi No.11 Juli
- Kusharyanti, 2003. *Temuan Penelitian mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen Vol.4 Desember. Yogyakarta: STIE YKPN
- Lubis, Haslinda. 2009. *Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesional dan Kepatuhan pada Kode Etik terhadap Kualitas Auditor pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara*. Universitas Sumatera Utara: Tesis S2
- Mayangsari, Sekar. 2003. *Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi dan Eksperimen*. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol.6 Januari
- O'Leary, Connor dan Stewart, Jenny. 2007. *Governance Factors Affecting Internal Auditors' Ethical Decision Making: An Exploratory Study*. Emerald Publishing
- Peraturan Menteri Keuangan RI No. 17/ PMK. 01/ 2008 tentang Perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan No. 359/ KMK. 06/ 2003 tentang Jasa Akuntan Publik

- Prasita, Andin dan Adi, Priyo Hari. 2007. *Pengaruh Kompleksitas Audit dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi pemahaman terhadap Sistem Informasi*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis September. Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana
- Quadackers, L., Groot, T. and Wright, A. 2008. *Auditors' Skeptical Characteristics and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions*. Amsterdam University
- Ratnawati. 2006. *Pengaruh Profesionalisme terhadap Kualitas Audit dengan pertimbangan Tingkat Materialitas sebagai Variabel Intervening*. Universitas Sebelas Maret Surakarta: Skripsi S1
- Rohamie, Shafie and Mohd 'Atef Md. Yusof. 2004. *Laissez-Faire or Mandatory Auditor Rotation: The Case of Audit Firm Tenure and Audit Firm Switching*. Singapore: Fourth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference
- Sasongko, Budi. 2004. *Internal Auditor dan Dilema Etika*. Surabaya: STIE Perbanas
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods for Business*. Jakarta: Salemba Empat
- Sikka, Prem. 2007. *Some Questions about the Governance of Auditing Firms*. United Kingdom: University of Essex
- Suraida, Ida. 2005. *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik*. Sosiohumaniora Vol. 3. November
- Susiana dan Herawaty, A. 2007. *Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, dan Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan*. Simposium Nasional Akuntansi X
- Tim Penyusun Pusat Bahasa. 2008. *Kamus Bahasa Indonesia*. Jakarta: Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional

Zarkasyi, S.W. 2009. *Pentingnya Ethical Orientation bagi Akuntan Publik: Suatu Studi Deskriptif*. Working Paper in Accounting and Finance. Bandung: Universitas Padjajaran. Oktober

www.akuntansiku.com

www.google.com

www.openpdf.com

www.theakuntan.com

