

## FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KUALITAS AUDIT DENGAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI MODERASI

**Rismada Alfasani**  
*rismada20@gmail.com*  
**Kurnia**

**Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya**

### ABSTRACT

*This study is aimed to examine the influence of competence, independence and professional expertise to the audit quality with the auditor ethics as the moderating variable. The population is all auditors who have been working at Public Accountant Firm in Surabaya. This research has been done by using three kinds of research variables, i.e. dependent variable, independent variable, and moderating variable. The dependent variable i.e. audit quality; independent variables are competence, independence and professional expertise, and moderating variables i.e. auditor ethics. The samples are auditors who have been working at Public Accountant Firm in Surabaya. The data is the primary data which has been collected by issuing questionnaires to the respondents. The analysis method has been done by using moderating regression analysis. The result of the research shows that auditor ethics give positive correlation in moderating the correlation of competence, independence and professional expertise to the audit quality, it means that auditor ethics can strengthen the correlation whereas the t test shows that the result of competence, independence, professional skills and auditor ethics give significant influence to audit quality.*

*Keywords: Competency, independency, professional skill, auditor ethic, audit quality.*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompetensi, independensi, dan keahlian profesional terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Populasi penelitian ini adalah Auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Surabaya. Dalam penelitian ini digunakan tiga macam variabel penelitian, yakni variabel terikat, variabel bebas, dan variabel moderasi. Variabel terikat yaitu kualitas audit, variabel independen yaitu kompetensi, independensi dan keahlian profesional, dan variabel moderasi yaitu etika auditor. Sampel penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan melalui pengiriman kuesioner kepada responden. Metode analisis yang digunakan adalah *moderating regression analysis*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika auditor mempunyai hubungan yang positif dalam memoderasi hubungan kompetensi, independensi, dan keahlian profesional terhadap kualitas audit, hal ini yang berarti etika auditor dapat memperkuat hubungan, sedangkan dengan menggunakan uji t menunjukkan hasil kompetensi, independensi, keahlian profesional dan etika auditor mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Kata Kunci : Kompetensi, independensi, keahlian profesional, etika auditor, kualitas audit.

### PENDAHULUAN

Salah satu manfaat dari jasa akuntan sistem adalah memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan sistem kewajarannya lebih dapat dipercaya dibandingkan laporan keuangan yang tidak atau belum diaudit. Auditor adalah pihak yang diyakini berperan sebagai pengontrol dan penjaga kepentingan publik di bidang yang terkait dengan keuangan. Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.

Sebagai seorang ahli, auditor harus memiliki kemampuan yang memadai tentang teknik-teknik audit dan memahami kriteria yang digunakan. Hal ini dapat diperoleh melalui pendidikan baik secara formal maupun informal, serta pengalaman dalam melakukan audit. Meningkatnya persaingan saat ini membuat para akuntan publik menjadi lebih sulit berperilaku secara profesional, dan membuat banyak kantor akuntan publik lebih berkepentingan untuk mempertahankan klien dan laba yang besar. Banyak kantor akuntan publik telah menerapkan falsafat dan praktik yang sering disebut sebagai praktik bisnis yang disempurnakan. Saat ini kebutuhan akan etika itu cukup penting dikarenakan dengan beretika semua akan berjalan teratur sesuai dengan koridor yang dijalkannya.

Skandal Enron, tak bisa dimungkiri, merupakan kejahatan ekonomi multidisiplin. Segelintir penguasa informasi telah menipu banyak pihak yang sangat awam tentang seluk-beluk transaksi keuangan perusahaan. Mereka terdiri dari para profesional-CEO, akuntan, auditor, pengacara, banker, dan analis keuangan yang telah mengkhianati tugas mulianya sebagai penjaga kepentingan publik yang tak berdosa. Meskipun bangkrutnya sebuah usaha menjadi tanggung jawab banyak pihak, dalam kedudukannya sebagai auditor, tanggung jawab Arthur Andersen dalam kasus Enron sangatlah besar.

Berbeda dengan profesi lainnya, auditor independen bertanggung jawab memberikan *assurance service*. Sementara manajemen, dibantu oleh para pengacara, penasihat keuangan, dan konsultan, menyajikan informasi keuangan, akuntan publik bertugas menilai apakah informasi tentang kinerja suatu perusahaan sangat bergantung pada hasil penilaian akuntan publik itu. Kata "publik" yang menyertai akuntan menunjukkan bahwa otoritasnya diberikan oleh publik dan arena itu tanggung jawabnya pun kepada publik (*guarding public interest*). Sementara itu, kata "wajar tanpa pengecualian". Yang menjadi pendapat akuntan publik, mengandung makna bahwa informasi keuangan yang telah diauditnya layak dipercaya, tidak mengandung keragu-raguan. Karena itu dalam menjalankan audit, akuntan wajib mendeteksi kemungkinan kecurangan dan kekeliruan yang material. Kalau saja auditor Enron bekerja dengan penuh kehati-hatian (*due professional care*), niscaya manipulasi yang dilakukan manajemen dapat dibongkar sejak dulu dan kerugian yang lebih besar dapat dicegah lebih dini. Buktinya, si pemberani watskin dengan mudah dapat menemukan manipulasi itu.

Sebaliknya, hilangnya obyektivitas dan independensi dapat membuat penglihatan auditor menjadi kabur. Penyimpangan (*irregularities*) dan kecurangan (*fraud*) akan dianggap sebagai kelaziman. Kegagalan untuk bersikap obyektif dan independen sama artinya dengan hilangnya eksistensi profesi. Akuntan publik tidak dapat memihak, baik untuk kepentingan klien ataupun pihak ketiga. Bukan hanya penting bagi akuntan publik untuk memelihara sikap mental independen dalam memenuhi tanggung jawab mereka, tetapi penting juga bahwa pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan terhadap independensi tersebut. Independensi dalam kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang melakukan auditnya (Ubaidillah dan Arafah, 2009).

Profesi akuntan publik bertanggung jawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan, sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang handal sebagai dasar pengambilan keputusan. Sebagai penunjang profesionalisme akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standart audit yang diterapkan oleh ikatan akuntansi Indonesia (IAI), yakni standart umum, standart pekerjaan lapangan dan standart pelaporan. Dikarenakan standart umum merupakan cerminan kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melaksanakan prosedur auditnya. Selain standart audit, akuntan publik juga harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik profesinya baik

dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Kode etik ini mengatur tentang tanggung jawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian professional, kerahasiaan, perilaku professional serta standard teknis seorang auditor dalam menjalankan profesinya.

Seorang akuntan publik dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan tidak semata-mata bekerja untuk kepentingan kliennya, melainkan juga untuk pihak lain yang berkepentingan terhadap laporan keuangan auditan. Untuk dapat mempertahankan kepercayaan dari klien dan dari para pemakai laporan keuangan lainnya, akuntan publik dituntut untuk memiliki kompetensi yang memadai. Selain menjadi seorang profesional yang memiliki sikap profesionalisme akuntan publik juga harus memiliki pengetahuan yang memadai dalam profesinya untuk mendukung pekerjaannya dalam melakukan setiap pemeriksaan. Setiap akuntan publik juga diharapkan memegang teguh etika profesi yang sudah ditetapkan oleh Institute Akuntan Publik Indonesia (IAPI), agar situasi penuh persaingan tidak sehat dapat dihindarkan. Penelitian ini bertujuan untuk menguji kompetensi, independensi, keahlian professional terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi.

## TINJAUAN TEORETIS

### Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan (*Agency Theory*) menjelaskan adanya konflik antara pemilik selaku agen dengan pemilik selaku prinsipal. Prinsipal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktivitas manajer yang terkait dengan investasi atau dananya dalam perusahaan. Hal ini dilakukan dengan meminta laporan pertanggung jawaban pada manajer (agen). Tetapi yang terjadi adalah manajer melakukan tindakan dengan laporan keuangannya terlihat baik, sehingga kinerjanya dianggap baik oleh pemilik (prinsipal). Untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan manajer dalam membuat laporan keuangan yang lebih baik (dapat dipercaya) perlu adanya pengujian. Pengujian tersebut dapat dilakukan oleh pihak yang independen yaitu auditor independen. Pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan pendapat auditor yang kredibel. Auditor kredibel berarti dapat memberikan informasi yang lebih baik kepada pengguna informasi, karena dapat mengurangi asimetri informasi antara pihak manajer dengan pihak pemilik. Jadi, teori keagenan untuk membantu auditor sebagai pihak ketiga dalam memahami konflik kepentingan yang muncul antara prinsipal dan agen. Prinsipal selaku investor bekerja sama dan menandatangani kontrak kerja dengan agen untuk investasi.

### Kualitas Audit

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan penggunaan jasa pihak luar dalam memeriksa laporan keuangan serta memberikan pendapat bahwa laporan yang disajikan telah sesuai atau benar. Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Arens (2006:71), ada lima prinsip yang harus diterapkan auditor adalah sebagai berikut: integritas, objektivitas, kompetensi professional dan kecermatan, kerahasiaan dan perilaku professional. Indah (2010:33), mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien.

### Kompetensi

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Sukriah, 2009). Menurut Arens (2006:42), dalam standart umum pertama menyebutkan auditor harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti

pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor, dan auditor sendiri harus memiliki pendidikan formal dalam bidang audit dan akuntansi, praktik yang memadai, serta mengikuti pendidikan professional yang berkelanjutan. Sedangkan standart umum ketiga menyebutkan auditor harus menerapkan kemahiran professional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan. Jadi dapat disimpulkan bahwa auditor yang berkompeten memiliki sikap professional dan keahlian di bidangnya untuk melaksanakan tugas sebagai auditor. Pada bagian A dari kode etik dalam Arens (2006:71), tentang prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian professional (*professional competence and due care*) yang berarti setiap praktisi berhak memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipesyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa professional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan.

Terdapat dua pandangan pokok mengenai kompetensi (Murtanto dan Gudono, 1999). Pertama, pandangan perilaku terhadap kompetensi yang didasarkan pada pandangan Enhorn. Pandangan ini bertujuan untuk menggunakan lebih banyak kriteria obyektif dalam mendefinisikan seorang ahli daripada hanya mendefinisikan seorang ahli sebagai seorang yang sangat terampil dengan pelatihan dan pengetahuan di beberapa bidang tertentu. Kedua, pandangan kognitif yang menyatakan kompetensi dari sudut pandang pengetahuan. Pengetahuan diperoleh melalui pengalaman langsung (pertimbangan yang dibuat di masa lalu dan umpan balik terhadap kinerja) dan pengalaman tidak langsung (pendidikan). Pengetahuan ini tersimpan dalam memori jangka panjang dan dibentuk dari lingkungan pengetahuan langsung masa lalu. Singkat kata, teori ini menjelaskan bahwa melalui pengalaman auditor bisa memperoleh pengetahuan dan mengembangkan struktur pengetahuannya. Auditor yang berpengalaman akan memiliki banyak pengetahuan dan struktur memori yang lebih baik dibanding auditor yang belum berpengalaman

### **Independensi**

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bisa dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. Oleh sebab itu, banyaknya pengguna laporan keuangan yang bersedia mengandalkan laporan audit eksternal terhadap kewajaran atas laporan keuangan (Arens, 2006:74). Irawati (2011:32), meneliti empat faktor yang mempengaruhi independensi yaitu, persaingan antar akuntan publik, pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, ukuran KAP, dan lamanya hubungan audit sebagai berikut: lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*) dan jasa non audit.

Pentingnya aspek independensi bagi berlangsungnya profesi auditor dan banyaknya keraguan masyarakat akan independensi auditor, telah mendorong banyak pakar akuntansi dan pengauditan untuk melakukan penelitian mengenai independensi auditor. Dua ukuran independensi auditor yang digunakan adalah *non-audit service* dan manajemen laba yang diukur dengan *absolute discretionary accrual*). Analisis korelasi digunakan untuk menentukan hubungan antara kualitas audit dan *absolute discretionary accrual*

### **Keahlian Profesional**

Semakin meluasnya kebutuhan jasa professional akuntansi publik sebagai pihak yang dianggap independen, menurut profesi akuntan publik untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan bagi pihak yang membutuhkan. Untuk dapat meningkatkan sikap profesionalisme dalam melaksanakan

audit atas laporan keuangan, hendaknya para akuntan publik memiliki pengetahuan audit yang memadai serta dilengkapi dengan pemahaman mengenai kode etik profesi. Profesionalisme telah menjadi isu yang kritis untuk profesi akuntan tersebut. Gambaran terhadap profesionalisme dalam profesi akuntan publik seperti yang dikemukakan oleh Herawati (2013) melakukan penelitian dengan judul pengaruh Independensi, Keahlian Profesional dan Pengalaman Auditor Internal terhadap Efektifitas penerapan struktur pengendalian intern pada perhotelan kelas melati kota Jambi. Sampel yang digunakan adalah hotel kelas melati yang ada di kota Jambi yang memiliki satuan pengwas intern yaitu hanya ada 11 buah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan dan parsial variabel independensi, keahlian profesional dan pengalaman auditor tidak memiliki pengaruh terhadap efektifitas struktur pengendalian intern pada perhotelan kelas melati di kota Jambi

### **Etika Auditor**

Kompetensi dan Independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan etika. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standart perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi komponen dan untuk menjaga integritas dan objektivitas mereka (Nugrahaningsih, 2005). Payamta (2002) menyatakan bahwa berdasarkan "Pedoman Etika" IFAC, maka syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan sebaliknya didasarkan prinsip-prinsip dasar yang mengatur tindakan/perilaku seorang akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip tersebut adalah (1) integritas, (2) obyektifitas, (3) independen, (4) kepercayaan, (5) standar-standar teknis, (6) kemampuan professional, dan (7) perilaku etika. Penelitian yang dilakukan Sepuluh faktor tersebut adalah religiusitas, pendidikan, organisasional, emotional quotient, lingkungan keluarga, pergaulan hidup, imbalan yang diterima, hukum, dan posisi atau kedudukan. Sedangkan hasil yang diperoleh dari kuisioner terbuka menunjukkan bahwa terdapat 24 faktor tambahan yang juga dianggap berpengaruh terhadap sikap dan perilaku etis akuntan dimana faktor religiusitas tetap merupakan faktor yang dominan

### **Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit**

Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Analisis audit kompleks membutuhkan spektrum yang luas mengenai keahlian, pengetahuan dan pengalaman (Harhinto 2004). Penelitian yang dilakukan Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberikan 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 (Kusharyanti 2003).

H1: Kompetensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

### **Pengaruh Interaksi Kompetensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit**

Anitaria (2011), mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang

telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi Anitaria (2011). Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa kompetensi dan etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H2: Interaksi Kompetensi dan Etika Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit**

Penelitian yang dilakukan oleh Gosh dan Moon (2003) dalam Kusharyanti (2003) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya *audit tenure*. Indah (2010) 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. Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Harhinto, 2004). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan fee audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif lebih kecil sehingga auditor kurang memperhatikan hal-hal tersebut. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit (Indah, 2010). Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa independensi dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H3: Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

### **Pengaruh Interaksi Independensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit**

Penelitian Anitaria (2011), menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen. Sedangkan Anitaria (2011), mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besaran kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argumen bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku di dalamnya mencangkup etika profesional. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa :

H4: Interaksi Independensi dan Etika Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

### **Pengaruh Etika Auditor terhadap Kualitas Audit**

Etika auditor merupakan ilmu tentangn penilaian hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Professional dalam etika profesi mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat

menjadi kepercayaan masyarakat. Menurut Anitaria (2011) mengidentifikasi permasalahan etika paling sulit adalah permintaan klien untuk merubah laporan keuangan, permasalahan profesional, dan melakukan penipuan. Nugrahiningsih (2005) menyatakan bahwa kemampuan untuk dapat mengidentifikasi perilaku etis dan tidak etis sangat berguna bagi semua profesi termasuk auditor. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk selalu menjaga standart perilaku etis. Kewajiban untuk menjaga standart perilaku etis berhubungan dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi akuntan, khususnya atas kinerja akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan profesional. Maka dari itu diperlukan etika auditor yang sesuai dengan prinsip etika profesi dan kode etik untuk menunjang kinerja auditor. Apabila seorang auditor memiliki etika yang tidak baik, maka hal tersebut akan merusak kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor. Oleh karena itu dapat dibuat hipotesis bahwa :

H5: Etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh Keahlian Profesional terhadap Kualitas Audit**

Teori sikap dan perilaku yang dikembangkan oleh Triandis (2007) dipandang sebagai teori yang dapat mendasari untuk menjelaskan keahlian. Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan social), apa yang mereka lakukan (kebiasaan), dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap dan perilaku seorang auditor yang mempunyai keahlian khusus seperti pengetahuan, ketrampilan dan kompetensi teknis lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sebagai auditor yang berkualitas. Audit yang berkualitas dipengaruhi oleh keahlian kompetensi auditor semakin luas keahlian seseorang auditor maka akan memberikan keyakinan bahwa hasil audit yang lebih baik. Keahlian adalah seorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas dan ditunjukkan dalam pengalaman auditnya (Efendy, 2010).

H6: Keahlian Profesional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

### **Pengaruh Interaksi Keahlian Profesional dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit**

Nugrahaningsih (2005:88), mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan procedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa keahlian profesional dan etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa :

H7: Interaksi Keahlian profesional dan Etika Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

## **METODA PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, maka penelitian ini termasuk tipe penelitian korelasi (*correlation research*) dengan karakteristik masalah berupa hubungan korelasi antara dua variabel atau lebih. Tujuannya adalah untuk melihat ada atau tidaknya korelasi antara variabel atau membuat prediksi berdasarkan korelasi antar variabel. Populasi adalah keseluruhan objek penelitian. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2010:81). Sampel dapat mewakili dari suatu populasi dan dari sampel tersebut akan mempermudah dalam menganalisis untuk mendapatkan kesimpulan.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Sampel adalah sebagian atau wakil populasi yang akan diteliti (Indah, 2010:53). Sampel yang dipilih dari populasi dianggap mewakili keberadaan populasi. Penentuan sampel ditetapkan dengan teknik *purposive sampling* yaitu pemilihan berdasarkan tujuan atau target dalam memilih sampel secara tidak acak (pertimbangan kriteria) dan relatif dapat dibandingkan dengan hasil penelitian sebelumnya (Indriantoro dan Supomo, 1999:131). Berdasarkan metode tersebut, maka kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Responden tidak dibatasi oleh jabatan auditor pada KAP meliputi partner, senior dan junior auditor, sehingga semua auditor yang bekerja di KAP dapat diikutsertakan sebagai responden. (2) Responden dalam penelitian ini adalah auditor pada KAP di kota Surabaya

### **Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini menggunakan data primer, sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli atau tidak melalui media perantara. Di mana pengumpulan data dilakukan melalui metode survey dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner yang disebar secara langsung kepada auditor yang terdaftar di KAP yang tersebar di kota Surabaya.

### **Variabel dan Definisi Operasional Variabel**

Variabel independen (bebas) adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen (terikat) baik secara positif maupun secara negatif. Jika di setiap unit terdapat pula kenaikan atau penurunan dalam variabel dependen (terikat). Dalam penelitian ini terdapat tiga variabel independen yang digunakan yaitu:

Kompetensi merupakan kemampuan yang dibutuhkan oleh auditor untuk menguasai pekerjaannya dengan baik. Kompetensi auditor diukur dengan menggunakan sepuluh item pertanyaan yang menggambarkan mutu personal. Instrument yang digunakan untuk mengukur kompetensi auditor ini diadopsi dari penelitian Elfarini (2005). Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih diantara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan skala *likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti kompetensi auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti kompetensi auditor paling tinggi.

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bisa dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi auditor diukur dengan menggunakan delapan item pertanyaan yang menggambarkan tentang seberapa *Incredible* seorang auditor tersebut. Instrumen yang digunakan untuk mengukur independensi auditor ini diadopsi dari penelitian Trisnarningsih (2001). Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih diantara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan skala *likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor paling tinggi.

Keahlian Profesional adalah Keahlian merupakan unsur penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen untuk bekerja sebagai tenaga profesional. Keahlian Profesional diukur dengan menggunakan lima item pertanyaan yang menggambarkan tentang kesempurnaan teknik yang dimiliki seseorang melalui latihan dan belajar selama bertahun-tahun yang berguna untuk mengembangkan teknik tersebut, dan keinginan untuk mencapai kesempurnaan dan keunggulan dibandingkan rekan sejawatnya. Responden



diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih diantara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan skala *likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti keahlian profesional paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti keahlian profesional paling tinggi.

Dalam penelitian ini kualitas audit sebagai variabel dependen. Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam system akuntansi kliennya. Kualitas audit diukur dengan menggunakan enam item pertanyaan yang menggambarkan kesesuaian pemeriksaan dengan standart audit dan kualitas laporan hasil pemeriksaan. Instrument yang digunakan untuk mengukur kualitas audit ini diadopsi dari penelitian Elfarini (2005). Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih diantara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan skala *likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti kualitas auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti kualitas auditor paling tinggi.

Variabel moderator adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat dan memperlemah) hubungan antara variabel independen dengan dependen (Sugiyono, 2010:59). Variabel moderator dalam penelitian ini adalah etika auditor. Etika auditor adalah etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi. Etika auditor diukur dengan menggunakan lima item pertanyaan yang menggambarkan kesesuaian pemeriksaan dengan standart audit dan kualitas laporan hasil pemeriksaan. Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih diantara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan skala *likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti etika auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti etika auditor paling tinggi.

## **Teknik Analisis Data**

### **Uji Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif merupakan sebuah pengujian yang memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, minimum, dan lain-lain (Ghozali, 2005:19). Statistik deskriptif ini digunakan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden penelitian. Data demografi tersebut antara lain : jenis kelamin responden, masa kerja, jenjang pendidikan. Alat analisis data ini disajikan dengan menggunakan table distribusi frekuensi yang memaparkan jenis kelamin responden, masa kerja responden, jabatan responden, jenjang pendidikan responden.

### **Uji Validitas**

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas dapat dilakukan dengan membandingkan nilai *r* hitung dengan *r* tabel untuk *degree of freedom* ( $df = n-2$ ), dalam hal ini *n* adalah jumlah sampel. Jika nilai *r* hitung lebih besar dari *r* tabel dan nilai positif, maka butir atau pertanyaan atau indikator tersebut dinyatakan valid (Ghozali,2002).

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan Cronbach Alpha ( $\alpha$ ). Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha  $> 0,60$  (Nunally, 1994 dalam Ghozali, 2005).

### Uji Asumsi klasik

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan independennya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah regresi yang memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Uji normalitas ini menggunakan *Kolmogorov Smirnov*. Pedomannya adalah apabila nilai Sig. atau signifikansi  $> 0,05$  maka distribusi data dapat dikatakan normal (Ghozali, 2005). Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independent variable*). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas dalam model regresi, dapat dilakukan dengan melihat nilai tolerance dan lawannya, *Variance Inflation Factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi, nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena  $VIF = 1/tolerance$ ). Nilai *cut off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai *tolerance*  $\leq 0,10$  atau sama dengan nilai  $VIF \geq 10$  (Ghozali, 2005). Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah data dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.

### Analisis Uji Interaksi Variabel Moderating

Analisis regresi merupakan suatu metode statistika yang menjelaskan pola hubungan dua variabel atau lebih melalui sebuah persamaan. Tujuan permodelan regresi ini adalah untuk menjelaskan hubungan antara dua variabel atau lebih serta untuk memprediksi atau meramalkan kondisi di masa yang akan datang.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). MRA atau uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi linear berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi atau perkalian antara dua atau lebih variabel independen. Persamaan regresi untuk penelitian ini adalah :

$$KA = \alpha + \beta_1KT + \beta_2ID + \beta_3KP + \beta_4EA + \beta_5KTEA + \beta_6IDEA + \beta_7KPEA + \varepsilon$$

Keterangan :

a = Konstanta

b = Koefisien regresi

Y = Kualitas audit

KT = Kompetensi

ID = Independensi

KP = Keahlian Profesional

EA = Etika Auditor

$\varepsilon$  = Standar error

Dalam model penelitian ini pengaruh variabel moderating ditunjukkan oleh interaksi antara variabel Etika auditor dengan Kompetensi, Independensi, Keahlian

Profesional. Pendekatan interaksi ini bertujuan untuk menjelaskan variasi variabel dependen (kualitas audit) yang berasal dari interaksi antar variabel independen dengan variabel moderating.

### Uji Kelayakan Model

Uji F dikenal sebagai *overall significance test*. Tujuan dari uji F ini adalah untuk menguji kelayakan model regresi telah signifikan atau belum signifikan untuk digunakan. Pengujian secara kelayakan model menggunakan signifikansi dari Uji F. Pengujian dilakukan dengan menggunakan signifikansi level 0,05 ( $\alpha=5\%$ ). Ketentuan penerimaan atau penolakan hipotesis adalah sebagai berikut:

$$H_0 : \beta_1 = \beta_2 = \beta_3$$

Artinya tidak semua variabel independen berpengaruh tidak layak untuk digunakan penelitian.

$$H_a : \beta_1 \neq \beta_2 \neq \beta_3$$

Artinya semua variabel independen berpengaruh layak untuk digunakan penelitian.

### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel terikat. Nilai koefisien determinasi adalah diantara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Secara umum koefisien determinasi untuk data silang tempat relatif rendah karena adanya variasi yang besar antara masing-masing pengamatan; sedangkan untuk data runtut waktu biasanya mempunyai nilai koefisien determinasi yang tinggi (Ghozali, 2002).

### Uji t

Pengujian ini pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individual dalam menerangkan variasi-variabel terikat (Ghozali, 2002). Pengujian dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ( $\alpha=5\%$ ). Penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut: (1) Jika nilai signifikansi  $t > 0,05$  maka hipotesis ditolak. Ini berarti bahwa secara parsial variabel independen tersebut tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. (2) Jika nilai signifikansi  $t \leq 0,05$  maka hipotesis diterima. Ini berarti secara parsial variabel independen tersebut mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas dapat dilakukan dengan membandingkan nilai  $r$  hitung dengan  $r$  tabel untuk *degree of freedom* ( $df$ ) =  $n-2$ , dalam hal ini  $n$  adalah jumlah sampel. Jika nilai  $r$  hitung lebih besar dari  $r$  tabel dan nilai positif, maka butir atau pertanyaan atau indikator tersebut dinyatakan valid (Ghozali, 2002). Hasil dari Uji Validitas, dapat diketahui bahwa seluruh item pertanyaan mengenai variabel kompetensi, independensi, keahlian profesi, etika audit dan kualitas audit yang berjumlah 33 item, mempunyai nilai  $r_{\text{hasil}} >$  dari  $r_{\text{tabel}}$ , dan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan, maka

hal ini berarti bahwa seluruh item pertanyaan tersebut seluruhnya valid dan dapat digunakan dalam penelitian.

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan Cronbach Alpha ( $\alpha$ ). Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha  $> 0,60$  (Ghozali, 2002). Dari hasil uji reliabilitas nilai *cronbach alpha* dapat diketahui bahwa semua variabel yaitu variabel kompetensi, independensi, keahlian profesi, etika audit dan kualitas audit adalah reliabel karena *cronbach alphanya* lebih besar dari 0,60.

### Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan independennya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah regresi yang memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Uji normalitas ini menggunakan *Kolmogorov Smirnov*. Pedomannya adalah apabila nilai Sig. atau signifikansi  $> 0,05$  maka distribusi data dapat dikatakan normal (Ghozali, 2002). Hasil uji normalitas yang tampak pada Tabel 1.

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Normalitas**

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		60
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.19063592
Most Extreme Differences	Absolute	.037
	Positive	.037
	Negative	-.036
Kolmogorov-Smirnov Z		.289
Asymp. Sig. (2-tailed)		.791
a. Test distribution is Normal.		

Sumber: Data Primer diolah, 2016.

Berdasarkan pada Tabel 1, dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Asymp sig (2-tailed)* sebesar  $0,791 > 0,050$ , hal ini sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan maka dapat disimpulkan bahwa data tersebut berdistribusi normal dan dapat digunakan dalam penelitian.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independent variable*). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Hasil uji multikolinearitas, yang tampak pada Tabel 2.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

		Coefficients <sup>a</sup>				Collinearity Statistics	
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Tolerance	VIF
Model		B	Std. Error	Beta	t		
1	(Constant)	38.264	5.158		7.418	.000	
	KT	.342	.111	.378	3.093	.003	.919
	ID	.117	.182	.026	2.209	.035	.913
	KP	.208	.095	.262	2.201	.032	.964
	EA	.171	.196	.088	2.733	.014	.960

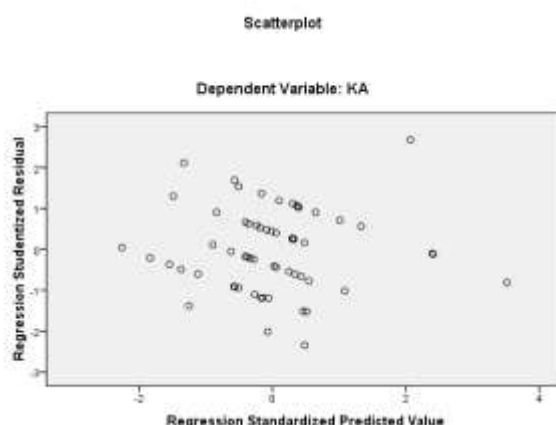
a. Dependent Variable: KA

Sumber: Data Primer diolah, 2016.

Berdasarkan pada Tabel 2, dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Variance Influence Factor* (VIF) pada seluruh variabel kompetensi, independensi, keahlian profesi, dan etika audit lebih kecil dari 10, dan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan maka hal ini berarti model yang digunakan dalam penelitian tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel kompetensi, independensi, keahlian profesi, etika audit atau bisa disebut juga dengan bebas dari Multikolinieritas, sehingga variabel tersebut dapat digunakan dalam penelitian.

### Uji Heterokedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual (kesalahan pengganggu) satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dan residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang Homoskedastisitas atau tidak terjadi Heteroskedastisitas. Grafik pengujian Heteroskedastisitas disajikan pada Gambar 1.



**Gambar 1**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**  
Sumber: Data Primer diolah, 2016.

Dari Gambar 1, terlihat titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu yang jelas, serta tersebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gangguan heteroskedastisitas pada model regresi. Hal ini menunjukkan bahwa hasil estimasi regresi linier berganda layak digunakan untuk interpretasi dan analisa lebih lanjut.

### Analisis Uji Interaksi Variabel Moderating

Analisis regresi merupakan suatu metode statistika yang menjelaskan pola hubungan dua variabel atau lebih melalui sebuah persamaan. Tujuan permodelan regresi ini adalah untuk menjelaskan hubungan antara dua variabel atau lebih serta untuk memprediksi atau meramalkan kondisi di masa yang akan datang. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). MRA atau uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi linear berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi atau perkalian antara dua atau lebih variabel independen. Hasil analisis yang nampak pada Tabel 3.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Interaksi**

Model		Coefficients <sup>a</sup>		Beta	t	Sig.
		Unstandardized Coefficients				
		B	Std. Error			
1	(Constant)	38.264	5.158		7.418	.000
	KT	.342	.111	.378	3.093	.003
	ID	.117	.182	.026	2.209	.035
	KP	.208	.095	.262	2.201	.032
	EA	.171	.196	.088	2.733	.014
	KT*EA	.657	.431	.186	2.525	.041
	ID*EA	.446	.152	.385	2.767	.038
	KP*EA	.452	.218	.252	2.073	.047

a. Dependent Variable: KA

Sumber: Data Primer diolah, 2016.

Berdasarkan Tabel 3 dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$KA = 38.264 + 0.342 KT + 0.117 ID + 0.208 KP + 0.171 EA + 0.657 KT*EA + 0.446 ID*EA + 0.452 KP*EA$$

Hasil persamaan menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, keahlian profesi dan etika auditor memiliki arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan berarti bahwa kompetensi, independensi, keahlian profesi dan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dari hasil interaksi, maka dapat diketahui pengaruh etika auditor dalam memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, dengan nilai koefisien regresi sebesar 0.657, nilai koefisien regresi ini bertanda positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Dari hasil interaksi, maka dapat diketahui pengaruh etika auditor dalam memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit, maka dapat diketahui pengaruh etika auditor dalam memoderasi pengaruh independensi, dengan nilai koefisien regresi sebesar 0.446, nilai koefisien regresi ini bertanda positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Dari hasil interaksi, maka dapat diketahui pengaruh etika auditor dalam memoderasi pengaruh keahlian profesi terhadap kualitas audit, maka dapat diketahui pengaruh etika auditor dalam memoderasi pengaruh keahlian profesi, dengan nilai koefisien regresi sebesar 0.452, nilai koefisien regresi ini bertanda positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh keahlian profesi terhadap kualitas audit.

### Uji Koefisien Determinasi Berganda ( $R^2$ )

Koefisiendeterminasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel terikat. Nilai koefisien determinasi adalah diantara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Hasil uji koefisien determinasi berganda, yang tampak pada Tabel 4.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Berganda**

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.496 <sup>a</sup>	.246	.192	1.23317

a. Predictors: (Constant), EA, KT, KP, ID

b. Dependent Variable: KA

Sumber: Data Primer diolah, 2016.

Hasil pada Tabel 4, maka dapat diketahui *R square* ( $R^2$ ) sebesar 0,246 atau 24,6% yang menunjukkan kontribusi dari variabel kompetensi, independensi, keahlian profesi dan etika auditor terhadap kualitas audit. Sedangkan sisanya 75,4% dikontribusi oleh faktor lainnya. Koefisien korelasi berganda digunakan untuk mengukur keeratan hubungan secara simultan antara variabel kompetensi, independensi, keahlian profesi dan etika auditor secara bersama-sama terhadap kualitas audit. Koefisien korelasi berganda ditunjukkan dengan (R) sebesar 0,496 atau 49,6% yang mengindikasikan bahwa korelasi atau hubungan antara variabel variabel kompetensi, independensi, keahlian profesi dan etika auditor secara bersama-sama terhadap kualitas audit.

### Uji Kelayakan Model

Uji F dikenal sebagai *overall significance test*. Tujuan dari uji F ini adalah untuk menguji kelayakan model regresi telah signifikan atau belum signifikan untuk digunakan. Pengujian secara kelayakan model menggunakan signifikansi dari Uji F. Pengujian dilakukan dengan menggunakan signifikan level 0,05 ( $\alpha=5\%$ ). Hasil dari uji kelayakan model, yang tampak pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Kelayakan Model**

ANOVA <sup>b</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	27.344	4	6.836	4.495	.003 <sup>a</sup>
	Residual	83.639	55	1.521		
	Total	110.983	59			

a. Predictors: (Constant), EA, KT, KP, ID

b. Dependent Variable: KA

Sumber: Data Primer diolah, 2016.

Hasil pengujian pada Tabel 5, didapat tingkat signifikan uji kelayakan model = 0,003 < 0.05 (*level of signifikan*), yang menunjukkan pengaruh variabel kompetensi, independensi,

keahlian profesi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan dapat dikatakan layak digunakan dalam penelitian lebih lanjut.

### Uji t

Pengujian ini pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individual dalam menerangkan variasi variabel terikat. Pengujian dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ( $\alpha=5\%$ ). Hasil uji t, yang tampak pada Tabel 6.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji t**

Model	Coefficients <sup>a</sup>				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	38.264	5.158		7.418	.000
KT	.342	.111	.378	3.093	.003
ID	.117	.182	.026	2.209	.035
KP	.208	.095	.262	2.201	.032
EA	.171	.196	.088	2.733	.014

a. Dependent Variable: KA

Sumber: Data Primer diolah, 2016.

Berdasarkan hasil uji t pada Tabel 6, dapat diperoleh: (1) Pengujian pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit menghasilkan nilai signifikansi 0,003 atau nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka diputuskan  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima yang berarti kualitas audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. (2) Pengujian pengaruh independensi terhadap kualitas audit menghasilkan nilai signifikansi 0,035 atau nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka diputuskan  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima yang berarti kualitas audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. (3) Pengujian pengaruh keahlian profesi terhadap kualitas audit menghasilkan nilai signifikansi 0,032 atau nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka diputuskan  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima yang berarti kualitas audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. (4) Pengujian pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit menghasilkan nilai signifikansi 0,014 atau nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka diputuskan  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima yang berarti kualitas audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### Pembahasan

#### Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai  $\text{sig} 0,003 < 0,05$ , yang berarti nilai  $\text{sig} 0,003$  lebih kecil atau sama dengan 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  yaitu kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil hipotesis ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Kusharyanti (2003). Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (*professional competence and due care*) yang berarti setiap praktisi berhak memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional



yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan.

### **Pengaruh Kompetensi Dengan Etika Auditor Sebagai Moderating Terhadap Kualitas Audit**

Dapat diketahui pengaruh variabel etika auditor dalam memoderasi kompetensi terhadap kualitas audit, dengan nilai koefisien regresi sebesar 0.657, nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggungjawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi.

### **Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit**

Independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai sig  $0,035 < 0,05$ , yang berarti nilai sig 0,035 lebih kecil atau sama dengan 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  yaitu independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil hipotesis ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Indah (2010). Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. Oleh sebab itu, banyaknya pengguna laporan keuangan yang bersedia mengandalkan laporan audit eksternal terhadap kewajaran atas laporan keuangan. 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. Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan fee audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif lebih kecil sehingga auditor kurang memperhatikan hal-hal tersebut.

### **Pengaruh Independensi Dengan Etika Auditor Sebagai Moderating Terhadap Kualitas Audit**

Dapat diketahui pengaruh variabel etika auditor dalam memoderasi independensi terhadap etika auditor, dengan nilai koefisien regresi sebesar 0.446, nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh independensi terhadap etika auditor. Konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besar kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku di dalamnya mencangkup etika profesional.

### **Pengaruh Keahlian Profesi Terhadap Kualitas Audit**

Keahlian profesi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai  $\text{sig} 0,032 < 0,05$ , yang berarti nilai  $\text{sig} 0,032$  lebih kecil atau sama dengan  $0,05$ . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  yaitu keahlian profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Teori sikap dan perilaku yang dikembangkan oleh Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan social), apa yang mereka lakukan (kebiasaan), dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap dan perilaku seorang auditor yang mempunyai keahlian khusus seperti pengetahuan, ketrampilan dan kompetensi teknis lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sebagai auditor yang berkualitas. Audit yang berkualitas dipengaruhi oleh keahlian kompetensi auditor semakin luas keahlian seseorang auditor maka akan memberikan keyakinan bahwa hasil audit yang lebih baik. Keahlian adalah seorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas dan ditunjukkan dalam pengalaman auditnya.

### **Pengaruh Keahlian Profesi Dengan Etika Auditor Sebagai Moderating Terhadap Kualitas Audit**

Dapat diketahui pengaruh variabel etika auditor dalam memoderasi keahlian profesi terhadap kualitas audit, dengan nilai koefisien regresi sebesar  $0.452$ , nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh keahlian profesi terhadap kualitas audit. Semakin meluasnya kebutuhan jasa profesional akuntansi publik sebagai pihak yang dianggap independen, menurut profesi akuntan publik untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan bagi pihak yang membutuhkan. Untuk dapat meningkatkan sikap profesionalisme dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan, hendaknya para akuntan publik memiliki pengetahuan audit yang memadai serta dilengkapi dengan pemahaman mengenai kode etik profesi.

### **Pengaruh Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Etika auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai  $\text{sig} 0,014 < 0,05$ , yang berarti nilai  $\text{sig} 0,014$  lebih kecil atau sama dengan  $0,05$ . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  yaitu etika auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil hipotesis ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Nugrahiningsih (2005). Kompetensi dan Independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terikat dengan etika. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standart perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi komponen dan untuk menjaga integritas dan objektivitas mereka. Pedoman Etika" IFAC, maka syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan sebaliknya didasarkan prinsip-prinsip dasar yang mengatur tindakan/perilaku seorang akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip tersebut adalah (1) integritas, (2) obyektifitas, (3) independen, (4) kepercayaan, (5) standar-standar teknis, (6) kemampuan professional, dan (7) perilaku etika.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Dari hasil pembahasan dan analisa yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, maka dapat diperoleh simpulan sebagai berikut: (1) Kompetensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit, yang artinya auditor yang berpendidikan tinggi maka akan

semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. (2) Independensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit yang artinya evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. (3) Keahlian profesi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit, yang artinya perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan social), apa yang mereka lakukan (kebiasaan), dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. (4) Etika auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit, yang artinya akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standart perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggungjawab menjadi komponen dan untuk menjaga integritas dan objektivitas mereka. (5) Etika auditor dalam memoderasi kompetensi terhadap kualitas audit dengan nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit yang artinya atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. (6) Etika auditor dalam memoderasi independensi terhadap kualitas audit dengan nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh independensi terhadap kualitas audit yang artinya auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. (7) Etika auditor dalam memoderasi keahlian profesi terhadap kualitas audit dengan nilai koefisien regresi ini bersifat positif yang menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel etika auditor dalam memoderasi pengaruh keahlian profesi terhadap kualitas audit yang artinya semakin meluasnya kebutuhan jasa professional akuntansi publik sebagai pihak yang dianggap independen, menurut profesi akuntan publik untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan bagi pihak yang membutuhkan

## Saran

Dari hasil analisa dan simpulan diatas, didapat beberapa saran antara lain: (1) Pola penugasan auditor dalam melakukan audit, sebaiknya dilakukan oleh auditor yang sudah berpengalaman dan dipandang mempunyai pengetahuan yang memadai. Hal ini dapat dilakukan oleh senior auditor atau partner. Audit dapat juga diberikan pada junior auditor tetapi harus didampingi oleh minimal senior auditor. Pola penugasan seperti ini sebagai upaya menjaga kualitas audit sehingga kredibilitas hasil audit di mata para pengguna informasi laporan keuangan dapat dijaga. Selain itu juga dapat memberikan kesempatan kepada junior auditor untuk menambah pengalaman dan pengetahuannya sebagai seseorang auditor. (2) Penelitian ini menggunakan 4 variabel independen yang mempengaruhi kualitas audit, sehingga penulis mengharapkan partisipasi aktif peneliti berikutnya untuk meneliti faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit seperti variabel akuntabilitas, *time budget pressure*, *due professional care*, dan lain-lain. (3) Penelitian ini hanya menggunakan sampel 10 KAP. Sehingga diharapkan penelitian selanjutnya dapat menggunakan lebih banyak sampel untuk dapat memperoleh hasil yang lebih akurat mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anitaria, M. 2011. Persepsi Akuntan terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia dalam Meningkatkan Independensi, Integritas dan Objektivitas Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 1(2).
- Arens, A. A. 2006. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi, Edisi Indonesia*. PT. Indeks. Jakarta.
- Efendy, M. T. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Elfarini, E. C. 2005. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Ghozali, I. 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2005. *Statistik Non Parametrik*. Cetakan pertama. BPFE Universitas Diponegoro. Semarang.
- Harhinto, T. 2004. *Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur*. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Herawati, N. 2013. Pengaruh Independensi, Keahlian Profesional, dan Pengalaman Auditor Internal Terhadap Efektifitas Penerapan Struktur Pengendalian Intern (Hotel Kelas Melati di kota Jambi). *Jurnal Akuntansi*. Vol. 1(2).
- Ika. S. dan A. A. I. Biana. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektif, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *SNA*. Palembang.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standart Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Indah, S, N, M. 2010. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik Semarang). *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Indriantoro, N. dan B. Supomo. 1999. *Metode Penelitian Bisnis*. UMM Press. Malang.
- Irawati, S. N. 2011. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit: Studi Empiri Pada Auditor KAP di Semarang. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Kusharyanti. 2003. Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. Vol 4.(1).
- Murtanto dan Gudono. 1999. Identifikasi karakteristik-karakteristik audit profesi akuntan publik di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing*. Vol. 2 (1).
- Nugrahaningsih, P. 2005. Analisis Perbean Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-faktor Individual: Locus of Control, Lama Pengalaman kerja, Gender, dan Aquity Sensitivity). *Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo*.
- Payamta. 2002. Sikap Akuntandan Penggu Jasa Akuntan Publik Terhadap Advertensi Jasa Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi 5*. Semarang.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif R dan D*. Alfabeta. Bandung.
- Sukriah, I. 2009. *Jurnal*. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII*. Palembang.
- Triandis, H. C. 2007. Converging Measurement Horizontal and Vertical Individualism and Collectivism. *Journal of Personality and Social Psychology*. Vol. 74 (1).
- Trisnaningsih, S, 2001. Pengaruh Komitmen terhadap Kepuasan Auditor :Motivasi sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah). *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6(2).

Ubaidillah, dan A. Arafah. 2009. Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi dalam melakukan pemeriksaan pada kantor akuntansi publik di Palembang. *Jurnal Fakultas Universitas Sriwijaya*. Vol. 3 (1).