

PENGARUH KEAHLIAN, INDEPENDENSI, DAN ETIKA TERHADAP KUALITAS AUDITOR PADA KAP SURABAYA

Argitania Diah Pratiwi
gitapratii03@gmail.com
Bambang Suryono

ABSTRACT

This research is aimed to examine the influence of expertise, independence, and ethics to the auditor quality. The research object is the auditor in public accountant firm in Surabaya. The sources of primary data in this research response to the questionnaires which have been issued to the auditors. This research is an empirical research in which the sample collection method is based on the consideration (judgment sampling) i.e. the sample collection has been done by using predetermined criteria, so 30 respondents have been selected as samples. The form of the questionnaires which have been used in this research is closed questionnaire. The analysis technique has been done by using multiple regression analysis. In this research, there are six variables which consist of five independent variables i.e. expertise, independence, and ethics and one dependent variable i.e. auditor quality. Based on the result, it can be concluded that partially expertise, independence, and ethics have positive and significant influence to the auditor quality. and it is supported by the determination coefficient which indicates that expertise, independence, and ethics give influence to the dependent variable (auditor quality) simultaneously is 53.9%, whereas the remaining 46.1% is influenced by other factors.

Keywords: expertise, independence, ethics, auditor quality

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas Auditor. Obyek penelitian adalah auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya. Sumber data primer dalam penelitian ini merupakan jawaban atas kuesioner yang dibagikan kepada auditor. Penelitian ini merupakan penelitian empiris dengan metode pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan (*judgement sampling*) yakni pengambilan sampel dengan kriteria yang telah ditentukan, sehingga diperoleh sampel sebesar 30 responden. Adapun bentuk dari kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner tertutup. Teknik analisis menggunakan analisis regresi berganda. Pada penelitian ini terdapat enam variabel, yang terdiri dari lima variabel independen, yaitu keahlian, independensi, dan etika dan satu variabel dependen, yaitu kualitas hasil auditor. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa keahlian, independensi, dan etika memiliki pengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kualitas auditor. serta didukung nilai koefisien determinasi yang menunjukkan bahwa keahlian, independensi, dan etika secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen (kualitas audit) sebesar 53,9%, sedangkan sisanya 46,1% dipengaruhi oleh faktor lain.

Kata kunci: keahlian, independensi, etika, kualitas auditor

PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Masyarakat mengharapkan profesi akuntan publik melakukan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi dan Puradiredja, 1998:3). Akuntan publik merupakan auditor independen yang menjual jasanya kepada masyarakat umum, khususnya dalam bidang audit atas laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan (kliennya). Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri Keuangan untuk memberikan jasa akuntan publik di Indonesia. Ketentuan mengenai akuntan publik di Indonesia diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 443/KMK.01/2011 tentang penetapan Institut Akuntan Publik Indonesia.

Setiap akuntan publik wajib menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), asosiasi profesi yang diakui pemerintah. Salah satu misi Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) adalah untuk menyusun dan mengembangkan standar profesi dan kode etik profesi akuntan publik yang berkualitas dengan mengacu pada standar internasional. Sehubungan dengan hal tersebut, Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah memberikan tanggung jawab kepada dewan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) IAPI untuk mengembangkan dan menetapkan suatu standar profesi dan kode etik profesi yang berkualitas yang berlaku bagi profesi akuntan publik di Indonesia. Laporan keuangan memiliki peran penting dalam dunia bisnis. Hal ini dikarenakan laporan keuangan dapat mencerminkan bagus tidaknya posisi suatu perusahaan sehingga dapat menentukan keberlangsungan suatu perusahaan (*going concern*). Laporan keuangan perusahaan pasti membutuhkan jasa dari seorang akuntan publik (auditor) untuk memeriksa laporan keuangan tersebut. Yang bertujuan untuk menentukan antara lain, apakah catatan akuntansi itu akurat dan lengkap, apakah disusun sesuai dengan ketentuan PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan), dan apakah laporan yang disiapkan dari data menyajikan posisi keuangan dan hasil usaha keuangan secara wajar. Seorang akuntan publik (auditor) pada penelitian ini tergolong auditor eksternal yang memberikan jasa untuk melakukan pemeriksaan berkala terhadap pembukuan dan catatan dari suatu entitas, untuk memastikan bahwa catatan-catatan telah diperiksa dengan baik, akurat, dan sesuai dengan konsep yang mapan, prinsip, standar akuntansi, persyaratan hukum dan memberikan pandangan yang benar dan wajar keadaan keuangan badan atau klien.

Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan, walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan. Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan (Arens *et al.*, 2011:4). Semakin meluasnya kebutuhan jasa profesional akuntan publik sebagai pihak yang independen, profesi akuntan publik dituntut untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan opini audit yang dapat diandalkan bagi para pihak yang berkepentingan.

Seorang akuntan publik dalam melakukan audit atas laporan keuangan tidak hanya 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 mempunyai sikap independensi dan kompetensi yang memadai. Akuntan publik bertugas untuk membuktikan kewajaran suatu laporan keuangan dari klien dan tidak memihak kepada siapapun dikarenakan akuntan publik tidak hanya mendapatkan kepercayaan dari klien tetapi juga pihak ketiga.

Seringkali kepentingan klien dan pihak ketiga bertentangan atau dengan kata lain terjadi konflik audit. Ketika terjadi situasi seperti itu auditor dituntut untuk dapat mempertahankan kepercayaan kliennya dan pihak ketiga dengan mempertahankan independensinya. Kualitas audit telah menjadi isu penting bagi profesi akuntan. Banyak kritik dari pemakai laporan keuangan, pemerintah dan pihak berkepentingan lainnya tentang kualitas jasa audit. Kritik-kritik tersebut memberikan sinyal yang mengindikasikan adanya ketidakpuasan terhadap kualitas jasa profesi akuntan, sehingga banyak tekanan dari pihak luar untuk memonitor pekerjaan dan peningkatan kualitas audit.

Banyak masalah yang terjadi pada berbagai kasus bisnis yang saat ini melibatkan profesi akuntan. Sorotan yang diberikan kepada profesi akuntan disebabkan oleh berbagai faktor diantaranya praktik-praktik profesi yang mengabaikan standar akuntansi bahkan etika. Perilaku tidak etis adalah isu yang relevan bagi profesi akuntan saat ini. Di Indonesia, isu mengenai etika akuntan berkembang seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran

etika, baik yang dilakukan akuntan publik, akuntan intern, maupun akuntan pemerintah. Pengembangan dan kesadaran etik/moral mempunyai peran kunci dalam semua lingkup profesi akuntansi.

Independensi auditor dengan jelas disebutkan didalam kode etika dan didalam norma pemeriksaan akuntan. Independensi harus ditafsirkan sebagai bebas dari bujukan, pengaruh, pengendalian klien atau siapapun yang mempunyai kepentingan dengan audit. Profesi akuntan di harapkan sebagai pihak netral yang tidak berpihak kepada siapapun, senantiasa meningkatkan dan ,mengendalikan mutu. Tanpa menggunakan jasa auditor (Akuntan Publik) akan sulit meyakini bahwa laporan keuangan yang dibuat telah benar dan dapat dipercaya. Profesi akuntan publik adalah profesi yang dapat dipercaya oleh masyarakat.

Menurut DeAngelo dalam Komalasari (2003) ukuran auditor berhubungan positif dengan kualitas auditor. *Economics of scale* Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar akan memberikan insentif yang kuat untuk mematuhi aturan *Security and Exchange Commission* (SEC) Sebagai cara pengembangan dan pemasaran keahlian KAP tersebut. KAP diklasifikasikan menjadi dua yaitu kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan KAP *The Big Five*, dan kantor akuntan publik lainnya. Auditor beroperasi dalam lingkungan yang berubah, ketika biaya keagenan tinggi, manajemen mungkin berkeinginan pada kualitas audit yang lebih tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan, hal ini bertujuan untuk mengurangi biaya pemantauan.

Tidak adanya independensi menjadi penyebab terbesar masalah ini, dikarenakan setelah diteliti dengan seksama sabagai besar staf audit internal Enron merupakan berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) Andersen. Apapun penyebabnya, Andersen telah gagal dalam melaporkan ketidaklayakan sistem akuntansi di Enron dan juga menurunkan kualitas audit di mata masyarakat. Terungkapnya kasus Enron pada Desember 2001, perusahaan energi raksasa (penyalur gas alam dari pipa) yang berpusat di Houston, Texas, telah menipu para investor dengan cara menggelembungkan profitabilitas perusahaan. Pada saat direview kembali, ternyata Enron tidak sendiri dalam kasus ini, tampak bahwa Athur Andersen, Kantor Akuntan Public (yang pada saat itu KAP No. 1 di dunia) yang dinilai tidak kehilangan obyektivitasnya dalam memeriksa metode akuntansi Enron. Beberapa kasus dalam dunia bisnis terkait kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan terbukti dengan adanya skandal keuangan yang melibatkan akuntan publik seperti Enron, Xerox, World com, Walt Disney, Merck, dan Typo.

Faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik adalah hubungan keuangan dengan klien, kedudukan di perusahaan, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai, pelaksanaan jasa lain untuk klien audit, hubungan keluarga dan pribadi, imbalan atas jasa professional, penerimaan barang atau jasa dari klien, pemberian barang atau jasa kepada klien. Kasus lain yang belum lama terjadi yakni skandal keuangan Olympus Corp. Sebuah perusahaan produsen kamera dan peralatan kesehatan asal jepang, yang terungkap pada akhir tahun 2011. Perusahaan Olympus telah menyembunyikan kerugian dengan menganggapnya sebagai aset dari tahun 1990-an. Kasus ini mencuat setelah dewan Olympus memecat CEO, Michael C. Woodford, yang baru menjabat enam bulan, karena mendesak dilakukannya penyelidikan internal terkait transaksi yang mencurigakan biaya advisory (penasihat keuangan) sebesar 687 juta dollar AS atas transaksi akuisisi senilai 2,2 miliar dollar AS. Setelah dipecat, Woodford membeberkan dokumen yang berisi besarnya biaya penasihat keuangan yang dibayar Olympus untuk mengakuisisi perusahaan alat kesehatan asal Inggris, Gyrus pada tahun 2008 lalu. Reuters mencatat biaya 687 juta dollar AS (sekitar 6 triliun rupiah) itu sebagai biaya penasihat keuangan terbesar yang pernah ada. Jumlah biaya yang dikeluarkan Olympus itu mencapai sepertiga dari total nilai akuisisinya, hampir 30 kali lipat dari biaya advisory yang biasanya berlaku di pasar modal, sekitar 1 sampai 5 persen.

Diketahui kemudian itu dilakukan untuk kesepakatan menyembunyikan kerugian (Zulfahmi, 2013).

Keahlian auditor tentang audit akan semakin berkembang dengan bertambahnya pengalaman bekerja. Pengalaman kerja akan meningkat dengan seiring meningkatnya kompleksitas kerja. Auditor memiliki kemampuan komunikasi yang baik, karena selama masa pemeriksaan banyak dilakukan wawancara dan permintaan keterangan dari auditan untuk memperoleh data. Keahlian khusus yang dimiliki seorang auditor diantaranya adalah keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistic, keterampilan mengoperasikan computer, serta kemampuan menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

Audit atas laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia harus direncanakan dan dilaksanakan dengan sikap skeptisme profesional (IAPI, 2012). Sikap skeptis auditor diharapkan dapat mencerminkan keahlian profesional dari seorang auditor. Selanjutnya keahlian profesional auditor diharapkan akan mempengaruhi kualitas auditor, sehingga keahlian auditor ini akan dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik yang dapat diandalkan kliennya dan pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan, maka perumusan masalah yang akan dibahas didalam penelitian ini adalah sebagai berikut: 1) Apakah keahlian berpengaruh terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntansi Publik di Surabaya? 2) Apakah independensi berpengaruh terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya? 3) Apakah etika berpengaruh terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya?. Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini mempunyai tujuan sebagai berikut: 1) Untuk menganalisis pengaruh keahlian terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. 2) Untuk menganalisis pengaruh independensi terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. 3) Untuk menganalisis pengaruh etika terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntansi Publik di Surabaya.

TINJAUAN TEORETIS

Etika Profesional

Boyton *et al.* (2002:101) Etika professional meliputi perilaku bagi seseorang professional yang dirancang untuk mencapai tujuan-tujuan praktis dan idealistis. Sedangkan kode etik professional yang dirancang sebagai bahan untuk mendorong perilaku yang ideal. Enam prinsip dalam kode etik dapat diidentifikasi sebagai berikut: 1) Tanggung jawab 2) Kepentingan publik 3) Integritas 4) Objektivitas dan independensi 5) Kecermatan atau keseksamaan 6) Lingkup dan jasa

Definisi Audit

Definisi *auditing* yang berasal dari *The Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association* yang dikutip oleh Boyton *et al.* (2002:113) sebagai berikut: "*Auditing* adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan"

Menurut Arens *et al.* (2008) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Sedangkan Agoes (2007) mendefinisikan *auditing* yaitu sebagai berikut: "Pemeriksaan (*Auditing*) adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan

sistematis, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut".

Beberapa karakteristik audit dari definisi diatas dapat disimpulkan sebagai berikut: 1) Audit merupakan suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti atau informasi. 2) Adanya bukti audit (*evidence*) yang merupakan informasi atas keterangan yang digunakan oleh seorang auditor untuk menilai tingkat kesesuaian informasi. 3) Adanya tingkat kesesuaian dengan kriteria tertentu. 4) Kriteria yang telah ditentukan adalah standar-standar yang digunakan sebagai dasar untuk menilai asersi atau pernyataan. 5) Audit harus dilakukan oleh seorang auditor yang memiliki kualifikasi yang diperlukan untuk melakukan audit. Seorang auditor harus kompeten dan independen terhadap fungsi atau satuan usaha yang diperiksanya. 6) Adanya pelaporan dan pengkomunikasian hasil audit kepada pihak yang berkepentingan melalui laporan tertulis yang menunjukkan derajat kesesuaian antara asersi dan kriteria yang telah ditetapkan. 7) Pihak-pihak berkepentingan adalah mereka yang menggunakan temuan-temuan auditor.

Menurut Mulyadi (2009:9) suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Berdasarkan definisi-definisi tersebut maka dapat disimpulkan bahwa *auditing* merupakan proses pemeriksaan yang dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen atas laporan keuangan beserta catatan-catatan akuntansi perusahaan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang peristiwa ekonomi dengan menentukan derajat kesesuaian antara asersi yang dibuat dengan kriteria yang ditetapkan, kemudian hasilnya dikomunikasikan dengan pihak-pihak yang berkepentingan.

Profesi Akuntan Publik

Akuntan Publik atau Auditor independen dalam tugasnya mengaudit perusahaan klien memiliki posisi yang strategis sebagai pihak ketiga dalam lingkungan perusahaan klien yakni ketika akuntan publik mengemban tugas dan tanggung jawab dari manajemen (Agen) untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang dikelolanya. Seorang Akuntan Publik berpraktik dalam Kantor Akuntan Publik (KAP) yang menyediakan berbagai jasa yaitu auditing, atestasi, akuntansi dan review, dan jasa konsultasi. Profesi akuntan publik merupakan profesi yang memberikan jasa pemeriksaan akuntansi atau laporan keuangan yang disusun manajemen. Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat umum yang bertanggungjawab dalam meningkatkan keandalan laporan keuangan sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar pengambilan keputusan. Akuntan publik bertujuan memberikan pendapat terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen.

Dalam menjalankan profesinya, melakukan pemeriksaan laporan keuangan akuntan publik harus selalu berpedoman pada tiga hal yaitu: (1) Norma Pemeriksaan Akuntan, (2) Prinsip Akuntansi Indonesia, (3) Kode Etik Profesi. Norma Pemeriksaan Akuntan merupakan tolak ukur mutu pekerjaan dari seorang akuntan. Prinsip Akuntansi Indonesia merupakan kriteria penilaian terhadap laporan keuangan yang diperiksa. Kode Etik harus dijunjung tinggi oleh seorang akuntan agar jasanya dapat dipertanggungjawabkan dan dipercaya oleh klien. Dalam menilai laporan keuangan auditor dapat memberikan jaminan bahwa pendapat yang dikeluarkannya dapat dipercaya dan tidak menyesatkan pemakainya karena para pengguna laporan keuangan sangat bergantung dengan pendapat yang dilakukan oleh auditor. Sebagai akuntan publik mereka harus menjaga kredibilitasnya sebagai akuntan publik agar kepercayaan masyarakat terhadap profesinya tidak berkurang.

Jenis-Jenis Auditor

Mulyadi (2009:28-29) mengemukakan Akuntan publik dikelompokkan menjadi tiga jenis (tiga golongan) antara lain: 1) Auditor Independen, yaitu auditor profesional yang memberikan jasanya kepada masyarakat umum, terutama di bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. 2) Auditor Pemerintah, yaitu auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang diberi tugas pokok melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang ditunjukkan kepada pemerintah. 3) Auditor Internal, yaitu auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan Negara maupun perusahaan Swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjaminan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi. Pada dasarnya layanan atau jasa yang diberikan oleh para auditor di setiap cabang auditing diatas adalah sama, kini setiap cabang telah terpisah dan mempunyai tanggung jawab yang berbeda-beda dengan tingkat kebebasan yang berbeda.

Jenis-Jenis Audit

Akuntan Publik melaksanakan tiga tipe audit utama : audit atas laporan keuangan, audit operasional dan audit kepatuhan. Dua jenis jasa audit yang terakhir sering kali dinamakan sebagai audit aktivitas, meskipun kedua jenis audit tersebut sangat mirip dengan jasa *assurance* dan jasa atestasi. Mulyadi (2009:30) *auditing* pada umumnya digolongkan menjadi 3 yaitu: 1) Audit laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*), yaitu audit yang dilakukan auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan. 2) Audit Kepatuhan (*compliance audit*), yaitu audit yang bertujuan untuk menentukan kesesuaian data yang diauditnya dengan kondisi dan peraturan tertentu. 3) Audit Operasional (*Operational Audit*), yaitu *review* secara sistematis kegiatan organisasi atau bagian dari padanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu.

Standar Audit yang Berlaku

Menurut Arens *et al.* (2011:41-44), standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam melakukan audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesionalnya seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan dan bukti. Standar *auditing* terdiri dari 10 standar yaitu: 1) Audit harus dilakukan oleh seorang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor. 2) Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dari segala hal yang berhubungan dengan audit. 3) Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan. 4) Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya. 5) Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal untuk menilai resiko salah saji yang signifikan dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan sifat, waktu, serta luas prosedur audit selanjutnya. 6) Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit. 7) Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor laporan keuangan yang telah disajikan apakah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. 8) Auditor harus mengidentifikasi laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsi-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya. 9) Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, maka auditor harus menyatakan kedalam

laporan auditor yang dibuatnya. 10) Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan dalam laporan auditor. Jika tidak menyatakan suatu pendapat secara keseluruhan, maka auditor harus menyatakan alasan yang mendasari dalam laporan auditor.

Independensi

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak biasa dalam melakukan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting seorang auditor dan merupakan dasar prinsip integritas dan objektivitas. Banyak definisi mengenai independensi yang dikemukakan oleh para pakar akuntansi. Umumnya definisi-definisi tersebut berbeda satu dengan lainnya dan perbedaan itu disebabkan oleh perbedaan sudut pandang masing-masing pakar yang gilirannya mengakibatkan perbedaan cakupan makna independensi.

Mulyadi (2009:26-27) Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung kepada orang lain. Independensi juga berarti kejujuran dalam diri seorang auditor dalam mempertimbangan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektifitas dan tidak memihak dalam diri auditor didalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Dalam buku Standar Profesi Akuntan Publik 2001 seksi 220 PSA No. 04 alinea 2, dijelaskan bahwa Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak di benarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana tidak demikian halnya, bagaimana sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Dari kedua pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor yang menegakkan independensinya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang ditemukan dalam pemeriksaan.

Arens dan Loebbecke (2003) dalam Indah (2010) mendefinisikan dalam independensi dalam pengauditan sebagai "pengguna cara pandang yang tidak bias dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut dapat pelaporan hasil temuan audit", selain itu Arens dan Loebbecke (2003) dalam Indah (2010) mengkategorikan independensi kedalam dua aspek yaitu: independensi dalam kenyataan (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam kenyataan ada apabila akuntan publik (auditor) berhasil mempertahankan sikap yang tidak bias selama audit, sedangkan independensi dalam penampilan adalah hasil dari persepsi pihak lain terhadap independensi akuntan publik (auditor).

Buku "*The phylosophy of Aditing*" karya Mautz dan Sharaf yang dikutip oleh Sawyer, et al. (2006) memberikan beberapa indikator independensi profesional bagi akuntan publik, sebagai berikut: 1) Independensi dalam Program Audit, di antaranya bebas dari intervensi manajerial dalam program audit, bebas dari segala intervensi dalam prosedur audit, bebas dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang memang diisyaratkan untuk sebuah proses audit. 2) Independensi dalam Verifikasi, di antaranya bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan, mendapat kerjasama yang aktif dari karyawan manajemen selama verifikasi audit, bebas dari usaha manajerial yang berusaha membatasi perolehan barang bukti, bebas dari kepentingan pribadi yang menghambat verifikasi audit. 3) Independensi dalam Pelaporan, di antaranya bebas dari perasaan wajib memodifikasi dampak atau signifikan dari fakta-fakta yang dilaporkan, bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam laporan audit, menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja ataupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta, opini, dan rekomendasi dalam

interpretasi auditor, bebas dari segala usaha untuk mentiadakan pertimbangan auditor mengenai fakta atau opini dalam laporan audit internal.

Berdasarkan berbagai pendapat mengenai independensi di atas, terdapat satu kesepakatan bahwa independensi merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor. Terdapat berbagai jenis independensi, tetapi dapat disimpulkan bahwa independensi yang dapat disimpulkan bahwa independensi yang kelihatan dan penilaian terhadap independensi yang kelihatan ini selalu berkaitan dengan hubungan yang dapat dilihat serta diamati antara auditor dan kliennya (Indah, 2010).

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktek akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari kepemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Auditor tidak hanya berkewajiban untuk mempertahankan sikap mental independen, tetapi auditor juga dapat menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, disamping auditor harus independen auditor juga harus menimbulkan persepsi dikalangan masyarakat atau pihak yang berkepentingan lainnya bahwa ia benar-benar independen dalam melaksanakan tugasnya dalam mengaudit laporan keuangan suatu entitas. Persyaratan umum mengenai independensi auditor melarang para auditor untuk terlibat dalam aktivitas audit disuatu entitas bilamana terdapat konflik kepentingan yang belum terselesaikan yang berkaitan dengan entitas tersebut. Mengabaikan konflik kepentingan bukan merupakan alasan yang dapat diterima. Kantor Akuntan Publik diharuskan memiliki system pengendalian mutu dan menerapkannya, sehingga akan menjadikan auditor hati-hati dan peka terhadap konflik kepentingan maupun potensi konflik kepentingan yang mungkin muncul dalam suatu entitas.

Persyaratan umum mengenai independensi auditor melarang para auditor untuk terlibat dalam aktivitas audit disuatu entitas bilamana terdapat konflik kepentingan yang belum terselesaikan yang berkaitan dengan entitas tersebut. Mengabaikan konflik kepentingan bukan merupakan alasan yang dapat diterima. Kantor Akuntan Publik diharuskan memiliki system pengendalian mutu dan menerapkannya, sehingga akan menjadikan auditor hati-hati dan peka terhadap konflik kepentingan maupun potensi konflik kepentingan yang mungkin muncul dalam suatu entitas.

Keahlian

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam IAPI, 2012) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam IAPI, 2012) menyebutkan dalam pelaksanaan audit akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Maka dari itu, setiap auditor wajib memiliki kemahiran profesionalitas dan keahlian dalam melaksanakan tugas sebagai auditor.

Keahlian audit mencakup seluruh pengetahuan auditor akan dunia audit, tolak ukurnya adalah tingkat sertifikasi pendidikan dan jenjang pendidikan sarjana formal (Gusti dan Ali, 2008). *Webster's Ninth New Collegiate Dictionary* (1983) dalam Indah (2010) mendefinisikan keahlian (*expertise*) sebagai keterampilan dari seorang ahli. Ahli (*expert*) didefinisikan seseorang yang memiliki tingkat keterampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subyek tertentu yang diperoleh dari oelatihan dan pengalaman.

Pengertian keahlian menurut Bedard (1986) dalam Murtanto dan Gudono (1999) adalah seseorang yang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Menurut Trotter dalam Mayangsari (2008), keahlian adalah mengerjakan pekerjaan secara mudah, cepat, intuisi, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Ashton (1991) dalam Mayangsari (2008) mengatakan bahwa

ukuran keahlian tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan lain dalam pembuatan suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain disamping pengalaman.

Komponen keahlian berdasarkan model yang dikembangkan oleh Mohammadi (1992) dalam Desyanti dan Ratnadi (2006) dapat dibagi menjadi (1) Komponen pengetahuan (*knowledge component*) yang meliputi komponen seperti pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur, dan pengalaman; (2) Ciri-ciri psikologis (*psychological traits*) yang ditunjukkan dalam komunikasi, kepercayaan, kreativitas, dan kemampuan bekerja dengan orang lain; (3) Kemampuan berpikir untuk mengakumulasi dan mengolah informasi; (4) Strategi penentuan keputusan, baik formal maupun informal; dan (5) Analisis tugas yang dipengaruhi oleh pengalaman audit yang mempunyai pengaruh terhadap penentuan keputusan.

Prakteknya definisi keahlian sering ditunjukkan dengan pengakuan resmi (*official recognition*) seperti kecerdasan partner dan penerimaan konsensus (*consensual acclamation*) seperti pengakuan terhadap seorang spesialis pada industri tertentu, tanpa adanya suatu daftar resmi dari atribut-atribut keahlian (Mayangsari, 2008). Shanteau (1987) dalam Murtanto dan Gudono (1999) memberikan definisi operasinal seorang ahli adalah seorang yang telah diatur dalam profesinya sebagai orang yang memiliki keterampilan dan kemampuan yang penting untuk menilai pada derajat yang tinggi.

Etika

Etika secara garis besar didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang memiliki rangkaian nilai (Arens *et al.*, 2008:98). Auditor harus menyadari kebutuhannya akan etika sebagai bentuk tanggungjawab kepada masyarakat, klien, serta rekan praktisi, yang mencakup pula perilaku yang terpuji, walaupun hal tersebut dapat berarti pengorbanan diri. Auditor harus mematuhi kode etik yang sudah ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu pada standar audit ini, dan auditor diwajibkan mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit. Kode etik ini dibuat untuk mengatur hubungan antara : (1) auditor dengan rekan sekerjanya, (2) auditor dengan atasannya, (3) auditor dengan auditan (objek pemeriksanya), (4) auditor dengan masyarakat atau klien.

Kualitas Auditor

Kualitas auditor menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 maret 2008 adalah auditor yang melaksanakan tupoksi dengan efektif, dengan cara mempersiapkan kertas kerja pemeriksaan, melaksanakan perencanaan, koordinasi dan penilaian efektifitas tindak lanjut audit, serta konsistensi laporan audit.

Penelitian Deis dan Groux (1992) menunjukkan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. Widagdo (2002) melakukan penelitian mengenai atribut-atribut kualitas auditor oleh Kantor Akuntan Publik yang memiliki pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 (dua belas) atribut yang digunakan dalam penelitian ini yaitu : (1) pengalaman melakukan audit, (2) memahami industri klien, (3) responsif atas kebutuhan klien, (4) taat pada standar umum, (5) independensi, (6) sikap hati-hati, (7) komitmen terhadap kualitas audit, (8) keterlibatan pimpinan KAP, (9) melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, (10) keterlibatan komite audit, (11) standar etika yang tinggi, dan (12) tidak mudah percaya.

METODA PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran Populasi (Obyek) Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian kausal, Umar (2008) menyebutkan desain kausal berguna untuk menganalisis bagaimana suatu variabel mempengaruhi variabel lain, dan juga berguna pada penelitian yang bersifat eksperimen dimana variabel independennya diperlakukan secara terkendali oleh peneliti untuk melihat dampaknya pada variabel dependennya secara langsung. Penelitian ini menggunakan desain penelitian untuk memberikan bukti empiris dan menganalisis keahlian, independensi, dan etika sebagai variabel independen dan kualitas auditor sebagai variabel dependen pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya.

Teknik Pengumpulan Sampel

Sampel adalah sebagian atau wakil populasi yang akan diteliti. Sampel yang dipilih dari populasi dianggap mewakili keberadaan populasi. Penentuan sampel ditentukan dengan teknik *purposive sampling* yaitu pemilihan berdasarkan tujuan/ target dalam memilih sampel secara tidak acak (pertimbangan kriteria) dan relatif dapat dibandingkan dengan hasil penelitian sebelumnya (Indriantoro dan Supomo, 1999:131). Sedangkan metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini tergolong dalam *non probability sampling* yaitu pemilihan *non random* yang berupa *purposive sampling*. *Purposive sampling* atau pengambilan sampel bertujuan dilakukan dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan suatu kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan adalah berdasarkan *judgment*. *Judgment sampling* adalah *purposive sampling* dengan kriteria berupa suatu pertimbangan tertentu (Jogiyanto, 2007:2009).

Berdasarkan metode tersebut maka, kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: 1) Responden tidak dibatasi oleh jabatan auditor pada kantor akuntan publik, meliputi partner, senior, dan junior auditor. Sehingga semua auditor yang bekerja didalam Kantor Akuntan Publik tersebut diikuti sertakan sebagai responden dengan minimal masa kerja 1 tahun. 2) Responden dalam penelitian ini adalah auditor pada Kantor Akuntan Publik di kota Surabaya.

Teknik Pengumpulan Data

Data penelitian diperoleh dengan cara melalui penyebaran atau pengiriman kuisisioner kepada para auditor Kantor Akuntan Publik yang berada di Surabaya dengan cara mendatangi kantor akuntan publik tersebut secara bergantian. Teknik pengambilan data yang dilakukan dengan cara memberikan beberapa pertanyaan tertulis kepada responden (auditor) yang berada di kantor Akuntan Publik Surabaya. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data primer adalah data yang diperoleh langsung yang bersumber dari jawaban kuisisioner responden yang akan dikirim secara langsung kepada auditor dari beberapa Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

Teknik Analisis Data

Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dan metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis statistik yang perhitungannya dilakukan dengan menggunakan SPSS (*Statistical Product and Service Solution*). Metode analisis data yang digunakan yaitu uji statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik dan uji hipotesis.

Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan salah satu pengujian yang memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, minimum, dan lain-lain. Statistik deskriptif dalam penelitian pada dasarnya merupakan

proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi, sehingga mudah dimengerti, dipahami dan diinterpretasikan. Tabulasi menyajikan ringkasan, pengaturan atau penyusunan data dalam bentuk tabel numerik. Statistik deskriptif umumnya digunakan peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel peneliti yang paling utama dan data demografi responden (Ghazali dan Ikhsan, 2006).

Uji Kualitas Data

Uji Reliabilitas

Pengujian reliabilitas dilakukan untuk menguji konsistensi jawaban responden atas seluruh butir pertanyaan atau pernyataan yang digunakan. Pengujian reliabilitas berguna untuk mengetahui apakah instrumen yang dalam hal ini kuesioner dapat digunakan lebih dari satu kali, paling tidak oleh responden yang sama (Umar, 2008). Teknik statistik yang digunakan untuk pengujian tersebut dengan koefisien *cornbach's alpha* dengan bantuan software SPSS. *Cornbach's alpha* merupakan uji reliabilitas untuk alternatif jawaban lebih dari dua. Menurut Supramono dan Utami (2004) secara umum suatu instrumen reliabel jika memiliki koefisien *cronbach's alpha* > 0,6.

Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan untuk menguji apakah instrumen penelitian yang telah disusun benar-benar akurat sehingga mampu mengukur apa yang seharusnya diukur (variabel kunci yang sedang diteliti). Uji Validitas dihitung dengan menggunakan korelasi person dan setelah dilakukan pengukuran dengan SPSS akan dilihat tingkat signifikansi atas semua pertanyaan. Pengujian validitas instrumen dengan bantuan perangkat lunak SPSS, nilai validitas dapat dilihat pada kolom *Corrected Item – Total Correlation*. Jika angka korelasi yang diperoleh lebih besar dari pada angka kritik ($r_{hitung} > r_{tabel}$) maka instrumen tersebut dikatakan valid.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah variabel bebas dan variabel terikat dalam penelitian ini mempunyai distribusi normal atau tidak. Karena distribusi normal menjadi dasar dalam statistik inferen dan model regresi yang baik yaitu model yang memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Distribusi normalitas data dapat diketahui dari penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik dengan kriteria sebagai berikut: 1) Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi ini memenuhi asumsi normalitas. 2) Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan tidak mengikuti arah garis diagonal maka tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi ini tidak memenuhi asumsi normalitas. Namun karena pengujian melalui grafik terkadang masih dapat menimbulkan bias, maka dalam penelitian ini juga dilakukan uji *Kolmogrov-Smirnov* yang bertujuan untuk memastikan bahwa data benar-benar sudah terdistribusi normal. Apabila hasil uji *Kolmogrov-Smirnov* berada di atas $\alpha = 0,05$ maka asumsi normalitas dianggap sudah terpenuhi.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas ini dilakukan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas (independen). Jika variabel bebas saling berkorelasi, maka variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal yaitu variabel bebas yang nilai korelasi antar sesama variabel sama dengan nol. Multikolinearitas dapat juga dilihat dari nilai tolerance < 0,10 kemudian *variance inflation factor* (VIF) < 10.

Pengujian Regresi Linier Berganda

Setelah persyaratan regresi linier berganda dari uji asumsi klasik terpenuhi maka pengujian regresi linier berganda dapat dilakukan. Adapun Model persamaan regresi linier berganda dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$KA = \alpha + \beta_1 Kahl + \beta_2 Indp + \beta_3 Etika + e$$

Dimana :

KA : Kualitas Auditor

α : Konstanta

β : Koefisien regresi

Kahl : Keahlian

Indp : Independensi

Etika : Etika

e : *Standard error*

Uji Kesesuaian Model (*Goodness of Fit Models*)

Analisis Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi ini digunakan untuk mengukur ketidaksesuaian dari persamaan regresi yakni memberikan proporsi atau persentase variasi total dalam variabel dependen yang dijelaskan oleh variabel independen. Semakin besar R^2 berarti semakin tepat persamaan perkiraan regresi linier tersebut dipakai sebagai alat prediksi, karena variasi perubahan variabel terikat yaitu struktur modal dapat dijelaskan oleh perubahan variabel bebas yang terdiri dari struktur aktiva, risiko bisnis, pertumbuhan penjualan dan profitabilitas.

Uji Kelayakan Model

Uji kelayakan model digunakan untuk menguji kelayakan model yang digunakan dalam penelitian (Ferdinand, 2009:300). Model kelayakan model yang dapat dilihat dari nilai statistik uji F (Ghozali, 2011:97). Uji F dilakukan untuk menguji kesesuaian model regresi linier berganda. Kriteria pengujian dengan uji F adalah dengan membandingkan tingkat signifikansi dari nilai F ($\alpha = 0,05$) dengan kriteria pengujian sebagai berikut: 1) Jika nilai signifikansi Uji F $> 0,05$ menunjukkan variabel struktur aktiva, risiko bisnis, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas tidak layak untuk diuji 2) Jika nilai signifikansi Uji F $\leq 0,05$ menunjukkan menunjukkan variabel struktur aktiva, risiko bisnis, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas layak untuk diuji.

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis ini menggunakan uji t, merupakan pengujian guna mengetahui ada tidaknya pengaruh masing-masing model yang digunakan penelitian terhadap variabel terikat pada tingkat signifikansi yaitu 5%. Adapun kriteria pengujian hipotesis sebagai berikut: 1) Jika nilai signifikansi uji t $> 0,05$, maka H_0 ditolak menunjukkan variabel Keahlian, Independensi dan Etika tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. 2) Jika nilai signifikansi uji t $< 0,05$ maka H_0 diterima yang menunjukkan variabel struktur Keahlian, Independensi dan Etika berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Perusahaan

Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah para auditor independen yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang berdomisili di wilayah kota Surabaya, yang didapatkan sejumlah 30 responden/auditor. Data karakteristik responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis kelamin, usia, pendidikan, dan masa kerja. Dalam

penelitian ini dibagikan kuesioner sebanyak 30 lembar pernyataan kuesioner, antara lain berupa pernyataan yang berhubungan variabel keahlian, independensi, dan etika yang mempengaruhi kualitas auditor.

Uji Reliabilitas dan Validitas

Uji Reliabilitas

Dari hasil uji reliabilitas nilai *cronbach alpha* dapat dilihat pada tabel 1 dibawah ini.

Tabel 1
Reliability

<i>Cronbach Alpha</i>	<i>N of Items</i>
0.923	21

Sumber: Data primer diolah, 2017

Dari hasil uji tersebut terlihat nilai *cronbach alpha* sebesar 0.923 lebih besar 0.60 yang berarti butir-butir pernyataan dari seluruh indikator variabel yang berjumlah 21, seluruhnya reliabel dan dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Hasil uji validitas adalah sebagai berikut:

Tabel 2
Hasil Analisis Uji Validitas

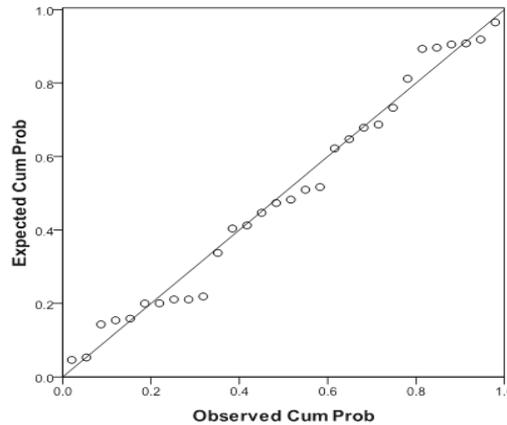
Variabel	Indikator	r_{hitung}	r_{tabel}	Keterangan
Keahlian	Kahl _{1,1}	0.604	0.349	Valid
	Kahl _{1,2}	0.763		Valid
	Kahl _{1,3}	0.676		Valid
	Kahl _{1,4}	0.777		Valid
	Kahl _{1,5}	0.617		Valid
	Kahl _{1,6}	0.548		Valid
Independensi	Indp _{2,1}	0.594	0.349	Valid
	Indp _{2,2}	0.727		Valid
	Indp _{2,3}	0.697		Valid
	Indp _{2,4}	0.717		Valid
	Indp _{2,5}	0.792		Valid
	Indp _{2,6}	0.739		Valid
Etika	Etika _{3,1}	0.310	0.349	Valid
	Etika _{3,2}	0.379		Valid
	Etika _{3,3}	0.366		Valid
	Etika _{3,4}	0.358		Valid
Kualitas Auditor	KA ₁	0.385	0.349	Valid
	KA ₂	0.704		Valid
	KA ₃	0.622		Valid
	KA ₄	0.615		Valid
	KA ₅	0.734		Valid

Sumber: Data primer diolah, 2017

Berdasarkan pada tabel 2 diatas, dapat diketahui bahwa seluruh item pernyataan mengenai seluruh indikator variabel 21 item, mempunyai nilai $r_{hasil} >$ dari r_{tabel} , dan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan, maka hal ini berarti bahwa seluruh item pernyataan yang berjumlah 21 item tersebut seluruhnya valid dan dapat digunakan dalam penelitian.

Pengujian Asumsi Klasik
Uji Normalitas

Salah satu cara untuk melihat normalitas adalah dengan melihat grafik *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka asumsi kenormalan terpenuhi.



Gambar 1
Grafik Normal P-P Plot
Sumber: Data primer diolah, 2017

Gambar grafik normal plot menunjukkan bahwa data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, sehingga dapat dikatakan bahwa variabel dalam penelitian ini memenuhi uji normalitas. Ghozali (2011:112) menyatakan bahwa uji normalitas dengan grafik dapat menyesatkan jika tidak dilakukan secara hati-hati, secara visual terlihat normal namun secara statistik tidak, atau sebaliknya secara visual tidak normal padahal secara statistik normal. Oleh sebab itu diajarkan disamping menggunakan uji grafik dilengkapi dengan uji statistik, salah satunya dengan menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov*. Jika hasil K-S mempunyai nilai P-value $\geq 0,05$ maka dapat dikatakan data normal.

Tabel 3
One Sample Kolmogorof-Smirnov

		Unstandardized Residual
N		30
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,64677603
Most Extreme Difference	Absolute	,127
	Positif	,127
	Negatif	-,106
Kolmogorov-Smirnov Z		,695
Asymp. Sig (2-tailed)		,719

Sumber: Data primer diolah, 2017

Berdasarkan tabel 3 terlihat bahwa nilai *Kolmogorof-Smirnov Z* sebesar 0,695 dengan tingkat signifikan 0,719, berarti hal itu menunjukkan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit karena tingkat signifikansinya $\geq 0,05$, maka dapat dikatakan variabel dalam penelitian terdistribusikan dengan normal.

Uji Multikolinearitas

Berdasarkan hasil uji multikolinieritas dengan alat bantu komputer yang menggunakan program SPSS 21 diperoleh hasil yang dapat dilihat pada tabel 4 berikut ini:

Tabel 4
Uji Multikolinearitas

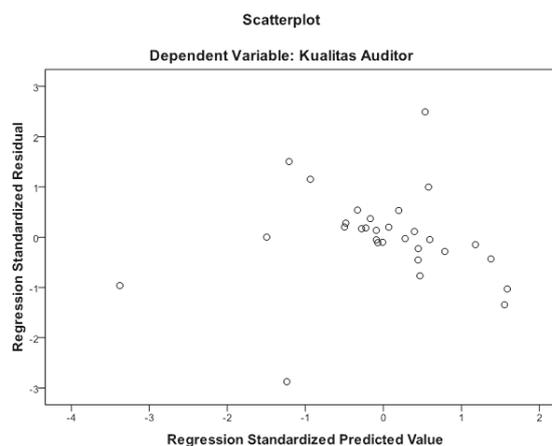
Variabel	Tolerance	VIF
Keahlian	0,756	1,324
Independensi	0,678	1,475
Etika	0,882	1,134

Sumber: Data primer diolah, 2017

Hasil uji multikolinearitas pada tabel 4 menunjukkan bahwa nilai tolerace mendekati angka 1 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) mempunyai nilai VIF lebih kecil dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas antar variabel bebas dalam model regresi ini. Identifikasi secara statistik ada atau tidaknya gejala multikolinearitas dapat dilakukan dengan menghitung *variance inflation factor* (VIF).

Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2011:69) deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatter SRESID dan ZPRED, sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi-Y sesungguhnya) yang telah di studentized.



Gambar 2
Grafik Scatter Plot
Sumber: Data primer diolah, 2017

Dari gambar 2 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.

Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Dalam analisa regresi ini penulis menggunakan *software* komputer program SPSS 21, didapatkan hasil seperti terlihat pada tabel 5 sebagai berikut :

Tabel 5
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized		Standardized	t	Sig.
	Coefficients		Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.109	.484		4.361	.000
Keahlian	.288	.109	.404	2.637	.014
Independensi	.362	.128	.459	2.837	.009
Etika	.242	.113	.304	2.143	.042

Sumber: Data primer diolah, 2017

Hasil analisis regresi linier berganda dapat diformulasikan sebagai berikut: $KA = 2,109 + 0,288 \text{ Kahl} + 0,362 \text{ Indp} + 0,242 \text{ Etika}$. Dari fungsi regresi linier berganda variabel bebas independensi, pengalaman, akuntabilitas, integritas dan profesionalisme adalah bertanda positif, yang berarti variabel bebas yang digunakan dalam penelitian mempunyai hubungan yang searah dengan variabel terikat yaitu kualitas audit. Jika nilai dari variabel bebas tersebut meningkat maka akan mendorong meningkatnya kualitas audit dan sebaliknya.

Uji Kesesuaian Model (*Goodness of Fit Models*)

Analisis koefisien korelasi (R) dan analisis koefisien determinasi (R²)

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS 21 diperoleh besarnya nilai koefisien korelasi (R) dan analisis koefisien determinasi (R²) yang terlihat pada tabel 6 dibawah sebagai berikut :

Tabel 6
Model Summary

Model	R	Rsquare	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.734 ^a	.539	.486	.683

Sumber: Data primer diolah, 2017

Ditinjau dari tabel 6 diatas diketahui Koefisien korelasi berganda R merupakan cerminan tingkat keeratan hubungan variabel bebas yang terdiri dari keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya. Berdasarkan pada tabel 18 di atas, dapat diketahui dari nilai koefisien korelasi (R) yaitu sebesar 0,734 atau 73,4% yang berarti bahwa korelasi atau hubungan antara variabel bebas yang terdiri dari keahlian, independensi, dan etika secara bersama-sama terhadap variabel terikat yaitu kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya memiliki hubungan yang erat.

Sedangkan nilai koefisien determinasi (R²) pada tabel 6 di atas sebesar 0,539 atau 53,9%, yang berarti bahwa sumbangan atau kontribusi dari variabel bebas: keahlian, independensi, dan etika secara bersama-sama terhadap variabel terikat yaitu kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya adalah cukup kuat. Sedangkan sisanya (100% - 53,9% = 46,1%) dikontribusi oleh faktor lainnya.

Hasil Uji Kelayakan Model

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS 21 diperoleh besarnya nilai Uji *goodness of fit* pada F_{hitung} dan tingkat signifikansi terlihat pada tabel 7 berikut:

Tabel 7
Model ANOVA^b

Model		Sum of Square	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	14.169	3	4.723	10.122	.000 ^a
	Residual	12.131	26	.467		
	Total	26.300	29			

Sumber: Data primer diolah, 2017

Dari hasil output perhitungan program SPSS 21 diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 10,024 dengan tingkat signifikan sebesar $0,000 < (a) 0,05$, sehingga pengaruh variabel bebas yang terdiri dari: keahlisan, independensi, dan etika terhadap variabel terikat yaitu kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya adalah signifikan.

Pengujian Hipotesis

Uji Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji t yaitu menguji koefisien regresi secara parsial untuk mengetahui apakah masing-masing variabel bebas yang terdiri dari: keahlisan, independensi, dan etika terhadap variabel terikat yaitu kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya. Dari hasil pengujian hipotesis secara parsial dengan menggunakan SPSS 21 pada tabel 8 didapatkan hasil pengujian uji t dari masing-masing variabel bebas sebagai berikut :

Tabel 8
Coefficients^a

Variabel	t	Sig.
Keahlisan	2.637	.014
Independensi	2.837	.009
Etika	2.143	.042

Sumber: Data primer diolah, 2017

Dengan menggunakan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ dapat dilihat hasil *output* program SPSS 21 diperoleh tingkat signifikansi variabel independensi sebesar 0,014 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Dengan demikian pengaruh variabel keahlisan terhadap kualitas auditor secara parsial adalah signifikan, yang berarti bahwa hipotesis dalam penelitian ini menerima H_a dan menolak H_o . Dengan demikian dapat berarti bahwa keahlisan terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya dapat diterima.

Dengan menggunakan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ dapat dilihat hasil *output* program SPSS 21 diperoleh tingkat signifikansi variabel independensi sebesar 0,009 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Dengan demikian pengaruh variabel independensi terhadap kualitas auditor secara parsial adalah signifikan, yang berarti bahwa hipotesis dalam penelitian ini menerima H_a dan menolak H_o . Dengan demikian dapat berarti bahwa independensi terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya dapat diterima.

Dengan menggunakan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ dapat dilihat hasil *output* program SPSS 21 diperoleh tingkat signifikansi variabel etika sebesar 0,042 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Dengan demikian pengaruh variabel etika terhadap kualitas audit secara parsial adalah signifikan, yang berarti bahwa hipotesis dalam penelitian ini menerima H_a dan menolak H_o . Dengan demikian dapat berarti bahwa etika terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya dapat diterima.

Pembahasan

Hasil pengujian yang dilakukan diatas menunjukkan pengaruh variabel keahlisan, independensi dan etika terhadap variabel terikat yaitu kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya adalah signifikan. Hal ini diindikasikan dengan perolehan signifikansi $0.000 \geq 0.05$. Kondisi ini menunjukkan bahwa naik turunnya kualitas auditor

pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya ditentukan oleh seberapa baik keahlian, independensi dan etika. Hal ini diperkuat dengan perolehan koefisien korelasi berganda sebesar 0,539 atau 53,9% yang berarti bahwa korelasi atau kontribusi dari variabel keahlian, independensi, dan etika secara bersama-sama terhadap variabel terikat kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya memiliki kontribusi yang cukup kuat.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa keahlian, independensi, dan etika secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya semakin seorang akuntan publik memiliki keahlian, independensi, dan etika, maka opini atau pendapat yang dihasilkan atas pemeriksaan yang dilakukan oleh akuntan publik tersebut dapat dipertanggung jawabkan kebenarannya.

Pengaruh Keahlian terhadap Kualitas Auditor.

Dengan menggunakan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ dapat dilihat hasil perhitungan program SPSS 21 diperoleh tingkat signifikansi variabel keahlian sebesar 0,014 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Dengan demikian pengaruh variabel keahlian terhadap kualitas auditor secara parsial adalah signifikan, yang berarti bahwa hipotesis dalam penelitian ini menerima H_a dan menolak H_o . Dengan demikian dapat berarti bahwa keahlian terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya dapat diterima. Pengaruh positif menunjukkan bahwa pengaruh keahlian adalah searah dengan kualitas auditor atau dengan kata lain keahlian yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap kualitas auditor yang baik/tinggi, demikian sebaliknya bila keahlian rendah/buruk maka kualitas auditor akan rendah/ buruk. Pengaruh signifikan menunjukkan bahwa keahlian mempunyai peranan yang penting dalam meningkatkan kualitas auditor.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu Samsi (2013). Hasil penelitiannya menyatakan bahwa keahlian secara parsial berpengaruh terhadap kualitas auditor. Sedangkan bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Zulfahmi (2013) dan Kautsarhmelia (2013) yang menyatakan bahwa keahlian tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas auditor.

Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Dengan menggunakan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ dapat dilihat hasil perhitungan program SPSS 21 diperoleh tingkat signifikansi variabel independensi sebesar 0,001 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Dengan demikian pengaruh variabel independensi terhadap kualitas audit secara parsial adalah signifikan, yang berarti bahwa hipotesis dalam penelitian ini menerima H_a dan menolak H_o . Dengan demikian dapat berarti bahwa independensi terhadap kualitas audit para auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya dapat diterima. Jadi independensi merupakan salah satu standar pengauditan yang harus dipenuhi agar audit yang dilaksanakan oleh auditor berkualitas. Dengan demikian dapat terlihat bahwa independensi merupakan hal yang harus selalu diterapkan oleh para auditor dalam melaksanakan auditnya.

Mayangsari (2008) menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Setiap akuntan harus memelihara integritas dan objektivitas dalam tugas profesionalnya dan setiap auditor harus independen dari semua kepentingan yang bertentangan atau pengaruh yang tidak layak. Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap seseorang untuk bertindak jujur, tidak memihak, dan melaporkan temuan-temuan hanya berdasarkan bukti yang ada.

Penelitian ini sejalan dengan beberapa penelitian terdahulu yaitu Singgih dan Bawono (2010). Hasil penelitiannya menyatakan bahwa independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pengaruh Variabel Etika Terhadap Kualitas Auditor

Dengan menggunakan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ dapat dilihat hasil perhitungan program SPSS 21 diperoleh tingkat signifikansi variabel bebas akuntabilitas sebesar 0,042 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Dengan demikian pengaruh variabel etika terhadap kualitas auditor secara parsial adalah signifikan, yang berarti bahwa hipotesis dalam penelitian ini menerima H_a dan menolak H_o . Dengan demikian dapat berarti bahwa etika terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya dapat diterima. Pengaruh positif menunjukkan bahwa pengaruh kepatuhan kode etik adalah searah dengan kualitas auditor atau dengan kata lain kepatuhan kode etik yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap kualitas auditor yang baik/tinggi, demikian sebaliknya bila kepatuhan kode etik rendah/buruk maka kualitas auditor akan rendah/buruk. Pengaruh signifikan menunjukkan bahwa kepatuhan kode etik mempunyai peranan yang penting dalam meningkatkan kualitas auditor.

Pengertian etika menurut Firdaus (2005:37) adalah perangkat prinsip moral atau nilai. Masing – masing orang memiliki perangkat nilai, sekalipun tidak dapat diungkapkan secara eksplisit. Prinsip – prinsip yang berhubungan dengan karakteristik nilai – nilai sebagian besar dihubungkan dengan perilaku etis yaitu kejujuran, integritas, mematuhi janji, loyalitas, keadilan, kepedulian kepada orang lain, menghargai orang lain, menjadi warga yang bertanggungjawab, mencapai yang terbaik dan ketanggungan (Firdaus, 2005:38). Kode etika ini dibuat bertujuan untuk mengatur hubungan antara : (1) Auditor dengan rekan sekerjanya, (2) Auditor dengan atasannya, dan (3) Auditor dengan auditan (objek pemeriksanya) serta (4) Auditor dengan masyarakat.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu Ruslan (2011) mendapatkan bukti empiris bahwa etika berpengaruh positif terhadap kualitas auditor. Sedangkan bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Samsi (2013), menyatakan bahwa etika tidak berpengaruh terhadap kualitas auditor.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari hasil penelitian yang dilakukan pada variabel terhadap keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya, maka penulis dapat menarik kesimpulan sebagai berikut: 1) Variabel keahlian berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas auditor. Hal ini berarti keahlian yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap kualitas auditor yang baik/tinggi, demikian sebaliknya. 2) Variabel independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas auditor, artinya bahwa independensi merupakan hal yang harus selalu diterapkan oleh para auditor dalam melaksanakan auditnya agar audit yang dilaksanakan dapat menghasilkan laporan yang berkualitas. 3) Variabel etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas auditor. Hal ini mengindikasikan bahwa kepatuhan kode etik adalah searah dengan kualitas auditor atau dengan kata lain kepatuhan kode etik yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap kualitas auditor yang baik/tinggi, demikian sebaliknya.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, penulis bermaksud memberikan saran yang diharapkan dapat berguna sebagai bahan pertimbangan dan masukan bagi koperasi, diantaranya: 1) Membantu para akuntan publik dalam mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas auditor, sehingga diharapkan dapat menjadi pedoman atau acuan oleh para akuntan publik tersebut dalam membangun audit yang berkualitas. 2) Memberikan informasi kepada para akuntan publik tentang faktor apa saja yang membuat suatu audit itu berkualitas dan cara membangun kualitas itu sendiri diantaranya adalah: (1) Perlu nya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga

mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit. (2) Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. (3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. (4) Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit. 3) Hasil penelitian ini dapat memberi wawasan dan pemahaman baru bagi para praktisi auditing yaitu para auditor agar dapat meningkatkan kualitas dari pekerjaan auditnya. Bagi pembuat standar, hasil penelitian ini dapat dijadikan pertimbangan dalam setiap penyusunan standar auditing. Serta bagi klien dan stakeholder, hasil penelitian ini dapat menambah pengetahuan mereka mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi auditor dalam melaksanakan pekerjaan auditnya secara berkualitas. Pada penelitian ini, responden yang mengisi kuesioner sebagian besar merupakan staf auditor, oleh karena itu diharapkan untuk penelitian selanjutnya dapat memperoleh responden dari semua jenjang mulai dari partner hingga staf auditor sehingga penelitian dapat lebih digeneralisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Agos, S. 2007. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Jilid I. Edisi Ketiga. Penerbit LPFE UI. Jakarta.
- Arens, A.A., Elder, J. Randal, dan M.S. Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*. Jilid I. Edisi Keduabelas. Erlangga. Jakarta.
- _____. 2011. *Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Terpadu*. Buku Dua. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Boyton C., W. Kell, G. Walter, dan J. N. Raymond. 2002. *Modern Auditing*. Edisi Ketujuh. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Deis, D.R dan G.A. Groux. 1992. Determinants of Audit Quality in The Public Sector. *The Accounting Review*. 1(1):426-479.
- Desyanti, N.P.E dan N. M.D. Ratnadi. 2006. Pengaruh Independensi Keahlian Profesional, dan Pengalaman Kerja Pengawas Intern terhadap Efektifitas Penerapan Struktur Pengendalian Intern pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Bandung. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Universitas Udayana Bali.
- Ferdinand, A. 2009. *Metode Penelitian Manajemen: Pedoman Penelitian untuk Penulisan Skripsi, Tesis, dan Disertasi Ilmu Manajemen*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Firdaus, A. 2005. *Pengantar Akuntansi*. Buku Satu. Edisi 2. Badan Penerbit Universitas Indonesia, Jakarta.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang,
- Ghazali, I dan A. Ikhsan. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Madju Medan Cipta. Medan.
- Gusti, M dan S. Ali. 2008. Hubungan Skeptisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI*. Pontianak.
- Ikatan Akuntansi Indonesia 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*. Salemba Empat. Jakarta.
- Indah, S.N.M. 2010. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor KAP di Semarang). *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Indriantoro, N dan B. Supomo. 1999. *Metode Penelitian Bisnis*. Edisi 1. BPFE. Yogyakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2012. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta.

- Jogiyanto, H. 2007. *Teori Portofolio dan Analisis Investasi*. Edisi 5. BPFE. Yogyakarta.
- Kautsarhmelia, T. 2013. Pengaruh Independensi, Keahlian, Pengetahuan Akuntansi Dan Auditing Serta Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Oleh Akuntan Publik. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Komalasari, A. 2003. Analisis Pengaruh Kualitas Auditor Dan Proxi Going Concern Terhadap Opini Audit. *Tesis*. Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta.
- Mayangsari, S. 2008. Pengaruh Keahlian Audit Dan Independensi Terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. 6(1): 1-15.
- Mulyadi dan K. Puradiredja. 1998. *Auditing*. Salemba Empat. Jakarta.
- Mulyadi. 2009. *Auditing*. Salemba Empat. Jakarta.
- Murtanto dan Gudono. 1999. Identifikasi Karakteristik-Karakteristik Keahlian Audit: Profesi Akuntan Publik Di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. 2(1): 37-52.
- Ruslan, A. 2011. Pengaruh, Keahlian, Independensi, Dan Etika Terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Samsi, N. 2013. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit: Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. 1(2):1-15.
- Sawyer, L. B., M.A. Dittenhofer, dan J.H. Scheiner. 2006. *Internal Auditing*. Terjemahan D.Adhariani. Jilid 1. Edisi 5. Salemba Empat. Jakarta.
- Singgih, E.M dan I.R. Bawono. 2010. Faktor-Faktor dalam Diri Auditor dan Kualitas Audit: Studi Pada Kap 'Big Four' di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*. 14(2):1-15.
- Supramono dan I. Utami. 2004. *Desain Proposal Penelitian Akuntansi dan Keuangan*. Edisi Pertama. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Umar, H. 2008. *Riset Pemasaran dan Perilaku Konsumen*. PT. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Widagdo, R. 2002. Pengaruh Atribut-Atribut Kualitas Auditor Terhadap Kepuasan Klien Pada Kantor Akuntan Publik. *Tesis*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Zulfahmi, N. 2013. Pengaruh Etika, Independensi, dan Keahlian Terhadap Profesionalisme Auditor Pada KAP Di Surabaya Timur. *Skripsi*. Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur Surabaya.