

**FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP KUALITAS AUDIT AUDITOR
INDEPENDEN PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP) DI JAWA TENGAH**

Influencing Factors on Independent Auditors Towards Audit Quality in Public Accountant's Offices in Central Java

Achmat Badjuri

Program Studi Akuntansi Universitas Stikubank
Jl. Kendeng V Bendan Ngisor Semarang 50233
(badjuria@yahoo.co.id)

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor KAP di Jawa Tengah. Penentuan sampel penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria auditor yang memiliki pengalaman minimal 2 tahun. Data dalam penelitian ini diperoleh dengan cara menyebarkan kuesioner kepada responden pada 15 KAP di Kota Semarang dan Solo. Sedangkan untuk pengujian hipotesis penelitian menggunakan alat analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa independensi dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga semakin tinggi sikap independensi dan akuntabilitas yang dimiliki auditor maka akan meningkatkan kualitas audit. Sedangkan pengalaman dan *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kata Kunci: Kualitas Audit, Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care* dan Akuntabilitas

ABSTRACT

The purpose of this study was to examine the effect of the independence, experience, due professional care and accountability for the quality of audits. The population in this study is the auditor of KAP in Central Java. Determination of sample, using a purposive sampling method with the criteria that auditors have a minimum 2 years experience. The data in this research is obtained by distributing questionnaires to the respondents on 15 KAP in the city of Semarang and Solo. For testing research hypotheses using multiple regression analysis. These results prove that the independence and accountability effect on audit quality. So the higher attitude of independence and accountability are owned by the auditor it will improve the quality of audits. While experience and due professional care had no effect on audit quality.

Key words: *Audit Quality, Independence, Experience, Due Professional Care and Accountability*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang berguna dalam pengambilan keputusan untuk penggunaannya. Sudah menjadi kewajiban perusahaan untuk secara jujur tanpa manipulasi dan terbuka untuk mengekspose laporan keuangannya kepada pihak yang berkepentingan. Maraknya skandal keuangan yang terjadi baik di dalam maupun di luar negeri telah memberikan dampak negatif kepercayaan publik terhadap profesi akuntan publik. Beberapa skandal keuangan yang terjadi di luar negeri seperti Enron, Tyco, Global Crossing, dan Worldcom ternyata melibatkan akuntan publik.

Enron merupakan perusahaan gabungan antara InterNorth (penyalur gas alam melalui pipa) dengan Houston Natural Gas dan salah satu perusahaan energi terbesar di AS yang menduduki rangking tujuh dari lima ratus perusahaan terkemuka di Amerika Serikat. Enron jatuh bangkrut dengan meninggalkan hutang hampir sebesar \$ 31.2 miliar. Dalam peristiwa ini Enron melakukan manipulasi laporan keuangannya dengan mencatat keuntungan fiktif sebesar 600 juta dolar AS. Enron sengaja melakukan manipulasi laporan keuangannya agar investor tetap tertarik dengan saham yang dijualnya.

Dalam kasus ini ternyata KAP Andersen berperan aktif dalam mendukung manipulasi laporan keuangan Enron. Hal ini didorong oleh fakta bahwa sebagian besar staff Enron berasal dari KAP Andersen. Mantan *Chief audit exsekutif* Enron, direktur keuangan dan staff accounting Enron berasal dari KAP Andersen. Kasus tersebut menunjukkan lemahnya independensi KAP Andersen terhadap Enron. Pada tanggal 16 Oktober 2001, Enron menerbitkan laporan keuangan triwulan ketiga. Dalam laporan itu disebutkan bahwa laba bersih Enron telah meningkat menjadi \$ 393 juta, naik \$ 100 juta dibandingkan periode sebelumnya. CEO Enron, Kenneth Lay, menyebutkan bahwa Enron secara berkesinambungan memberikan prospek yang sangat baik. Enron tidak menjelaskan secara rinci tentang pembebanan biaya akuntansi (*special accounting charge/expense*) sebesar \$ 1 miliar yang sesungguhnya menyebabkan hasil aktual pada periode tersebut merugi sebesar \$ 644 juta. Akhirnya Enron dan KAP Andersen dituduh

melakukan tindakan kriminal dalam bentuk manipulasi dan penghancuran dokumen yang berkaitan dengan investigasi dan kebangkrutan Enron. Hal ini terjadi karena Andersen lebih mendukung Enron dari pada mengungkapkan kebenaran yang terjadi.

Lemahnya independensi KAP Andersen berdampak pada kualitas audit yang buruk dan mengakibatkan kebangkrutan Enron, 5000 orang pegawainya kehilangan pekerjaannya, investor mengalami kerugian besar dan nasib tragis diterima oleh KAP Andersen, yaitu ditutupnya KAP legendaris dunia tersebut oleh Pemerintah Amerika Serikat.

Dari contoh kasus Enron memperlihatkan, bahwa sikap independensi, objektif dan tanggungjawab profesional sangat dibutuhkan auditor dalam melaksanakan tugasnya. Menurut FASB, ada dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan, yaitu: relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Kedua karakteristik ini sulit untuk diukur maka dibutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor independen untuk memberikan jaminan bahwa laporan keuangan tersebut relevan dan dapat diandalkan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan pada perusahaan tersebut.

Laporan keuangan yang diaudit adalah hasil pemrosesan negosiasi antara auditor dengan klien (Antle, 1984). Dari hasil audit inilah, kemudian auditor menarik sebuah kesimpulan dan menyampaikan kesimpulan tersebut kepada pemakai yang berkepentingan. Dengan keadaan seperti ini auditor menghadapi situasi yang dilematis dimana satu sisi auditor harus dapat bersikap independen dalam menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan, disisi lain auditor juga harus mampu memenuhi tuntutan dari klien yang membayar *fee* atas jasanya agar kliennya puas terhadap pekerjaannya dan menggunakan jasanya lagi ditahun yang akan datang. Posisinya yang unik menempatkan auditor pada situasi yang dilematis sehingga dapat mempengaruhi kualitas auditnya.

Jika auditor dapat menyelesaikan pekerjaannya secara profesional, maka kualitas audit akan terjamin karena kualitas audit merupakan keluaran utama dari profesionalisme.

Karena kualitas audit yang baik akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. (Singgih dan Icuk, 2010) mengungkapkan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh independensi dan pengalaman. Kualitas audit menurut Christiawan (2002) ditentukan oleh kompetensi dan independensi. Barnes dan Huan (1993) menyebutkan bahwa pemberian opini tergantung pada faktor kompetensi dan independensi.

Dari penelitian tersebut diketahui bahwa Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independensi mewajibkan auditor harus bersikap mandiri dan tidak memihak kepada klien yang telah menugasinya dan membayarnya karena pada dasarnya auditor melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan publik

Knapp, Michael (1985) mengatakan bahwa yang mempengaruhi pemberian pendapat audit adalah kemampuan auditor untuk bersikap independen meskipun mendapatkan tekanan dari pihak manajemen. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan tergantung pada independensi yang dimiliki auditor tersebut.

Selain independensi, auditor juga harus didukung oleh faktor lain, misalnya yang disebutkan dalam Pernyataan Standar Auditing (SPAP no.4, 2001) yaitu: keahlian dan *due professional care*. Keahlian auditor biasanya ditentukan oleh (1) pendidikan formal untuk jenjang pertama profesi akuntan publik, (2). Pelatihan dan pengalaman dalam auditing dan akuntan publik, (3). Partisipasi dalam program edukasi yang berkelanjutan selama karir profesi (Simamora, 2002 : 29). Dalam penelitian Bernardi (1994) mengatakan bahwa pengalaman merupakan faktor yang mempengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor. Klien akan puas dengan pekerjaan akuntan publik jika akuntan publik memiliki pengalaman melakukan audit, responsif. melakukan pekerjaan dengan tepat dan sebagainya (Christiawan, 2002).

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas auditnya. Seorang auditor harus secara terus-

menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya. Seorang auditor harus mempelajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang diterapkan oleh organisasi profesi. Dengan bertambahnya pengalaman seorang auditor maka keahlian yang dimiliki auditor juga semakin berkembang.

Due professional care atau kemahiran profesi yang cermat dan seksama, merupakan syarat diri yang penting untuk di implementasikan dalam pekerjaan audit. Penelitian Rahman (2009) memberikan bukti empiris bahwa *due professional care* merupakan faktor yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit. Louwers dkk. (2008) menyimpulkan bahwa kegagalan audit dalam kasus *fraud* transaksi pihak-pihak terkait disebabkan karena kurangnya sikap skeptis dan *due professional care* auditor. Kemahiran profesional auditor yang cermat dan seksama menunjukkan kepada pertimbangan profesional (*professional judgment*) yang dilakukan auditor selama pemeriksaan (Simamora, 2002 : 29).

Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk menyelesaikan kewajibannya yang akan dipertanggungjawabkan kepada lingkungannya. Auditor independen dituntut untuk bertanggung jawab terhadap profesinya, mengutamakan kepentingan masyarakat, mempunyai tanggung jawab profesional, integritas yang tinggi, obyektif dalam bekerja, tidak memihak kepada kepentingan siapapun dan selalu mengembangkan kemampuannya untuk meningkatkan keahlian dan mutu jasa yang diberikan (Mediawati, 2001).

Tujuan penelitian ini adalah menguji pengaruh independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Dalam penelitian ini responden yang dituju adalah auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah.

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori keagenan (*Agency Theory*) menjelaskan adanya konflik antara manajemen selaku agen dengan pemilik selaku principal. Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan

hubungan agensi sebagai suatu kontrak antara satu atau lebih prinsipal yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen.

Prinsipal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktivitas manajemen, yang terkait dengan investasi atau dananya dalam perusahaan. Hal ini dilakukan dengan meminta laporan pertanggungjawaban kepada agen (manajemen). Tetapi acapkali terjadi kecenderungan tindakan manajemen yang memoles laporan agar terlihat baik sehingga kinerjanya dianggap baik.

Untuk menghindari kecurangan manajemen dalam membuat laporan keuangan maka diperlukan pengujian. Pengujian hanya bisa dilakukan oleh pihak ketiga yang independen yaitu auditor independen. Dalam teori keagenan auditor sebagai pihak ketiga membantu memahami konflik kepentingan yang muncul antara prinsipal dan agen. Auditor independen dapat menghindarkan terjadinya kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

Kualitas Audit

Sampai saat ini kualitas audit sukar untuk diukur secara obyektif, menurut De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas (kemungkinan) dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. *Public sector* GAO (1986) mendefinisikan *audit quality* sebagai pemenuhan terhadap standar profesional dan terhadap syarat-syarat sesuai perjanjian yang harus dipertimbangkan.

Kualitas audit biasanya diukur dengan pendapat profesional auditor yang tepat dan didukung oleh bukti dan penilaian objektif. Dimana auditor memberikan pelayanan yang berkualitas kepada pemegang saham jika mereka memberikan laporan audit yang independen, dapat diandalkan dan didukung dengan bukti audit yang memadai (FRC, 2006). Christiawan (2002) menyatakan kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Auditor yang kompeten adalah auditor yang “mampu” menemukan adanya pelanggaran sedangkan

auditor yang independen adalah auditor yang “mau” mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Independensi

Independensi dalam *The CPA Handbook* menurut E.B Wilcox merupakan standar auditing yang bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi, 1998). Independensi merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit (Trisnaningsih, 2007). Standar Auditing Seksi 220.1 (SPAP : 2001) menyebutkan bahwa independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum/publik

Mulyadi (1998) menyatakan bahwa independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Standar umum yang kedua mensyaratkan auditor untuk menjaga tingkah laku independen dalam suatu perikatan (Simamora, 2002). Auditor tidak dibenarkan memihak kepada siapapun, sebab pendapat yang dinyatakan oleh auditor mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan akan dipertanyakan jika auditor tidak sungguh – sungguh bersikap independen. Sikap independensi auditor dapat menghindarkan hubungan yang mungkin mengganggu obyektivitas auditor.

Independensi mencakup dua aspek yaitu independensi dalam fakta (*in fact*) dan independensi dalam penampilan (*in appearance*). Independensi *in fact* merupakan kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit. Sedangkan independensi *in appearance* adalah independensi yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang di audit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut mempunyai hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga, hubungan keuangan) dengan kliennya yang dapat

menimbulkan kecurigaan bahwa auditor berlakutidak independen.

Pengalaman

Menurut kamus besar bahasa Indonesia (1997) pengalaman adalah yang pernah dialami (dijalani, dirasakan, ditanggung dan sebagainya). Syarat untuk menjadi seorang auditor adalah ia harus memiliki latar belakang pendidikan formal akuntansi dan auditing serta berpengalaman baik secara langsung maupun tidak langsung dalam bidang auditing (Meidawati, 2001). Standar umum yang pertama mensyaratkan akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan prosedur audit. Pendidikan formal akuntan publik dan pengalaman kerja dalam profesinya merupakan dua hal yang saling melengkapi (Mulyadi 1998 : 24).

Tubbs (1992) menyatakan auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan antara lain : (1) mereka lebih banyak mengetahui kesalahan, (2) mereka lebih akurat mengetahui kesalahan, (3) mereka tahu kesalahan tidak khas, (4) pada umumnya hal – hal yang berkaitan dengan faktor – faktor kesalahan (ketika kesalahan terjadi dan tujuan pengendalian internal dilanggar) menjadi lebih menonjol. Pengalaman merupakan atribut penting auditor, (Meidawati, 2001).membuktikan bahwa auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak melakukan kesalahan disbanding dengan auditor yang sudah berpengalaman.

Due professional care

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Auditor diharapkan memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam melaksanakan tugas professional audit serta pada saat menerbitkan laporan temuan (Jhonson, 2002). Standar umum ketiga SPAP 2001 berbunyi : “ *Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama*”. Standar ini menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada pada setiap tingkat pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan dan terhadap pertimbangan yang dibuat oleh siapa saja yang membuat proses audit.

Auditor wajib menggunakan seluruh keahlian dan pertimbangannya untuk memutuskan bukti – bukti apa saja yang perlu dilihat, kapan melihatnya, seberapa banyak yang dilihat, siapa yang akan ditugaskan untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti – bukti tertentu, termasuk juga siapa yang akan memberikan interpretasi dan mengevaluasi hasilnya.

Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi bagi seseorang untuk mempertanggungjawabkan tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya Tetclock (1987). Libby dan Luft (1993) menyatakan bahwa seseorang dengan akuntabilitas tinggi maka akan memiliki motivasi yang tinggi dalam melakukan pekerjaannya. Cloyd (1997) menambahkan bahwa seseorang yang mempunyai akuntabilitas tinggi akan mencurahkan pemikiran yang lebih besar dibandingkan dengan orang yang akuntabilitasnya rendah. Tan dan Alison (1999) juga menambahkan bahwa seseorang yang akuntabilitasnya tinggi yakin bahwa pekerjaan mereka akan dinilai oleh pihak lain yang kompeten dibanding yang akuntabilitasnya rendah. Auditor harus selalu menjunjung tinggi akuntabilitas kepada publik karena pada dasarnya mereka bekerja sebagai perwakilan masyarakat/publik.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Menurut Mulyadi (1998) independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain. Banyaknya penelitian mengenai independensi menunjukkan bahwa faktor independensi merupakan faktor penting bagi auditor untuk menjalankan profesinya. Penelitian Alim, *dkk* (2007) menunjukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Mayangsari (2003) menyimpulkan dari hasil penelitan ANOVA *Post Hoc* (Uji *Benferroni*) menunjukkan dengan jelas yang menyebabkan perbedaan pendapat adalah faktor independensi. Auditor yang independen

memberikan pendapat yang lebih tepat dibanding auditor yang tidak independen. Dalam penelitian tersebut, pendapat auditor yang independen dapat lebih dipercaya oleh pemakai laporan keuangan di banding yang tidak independen sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit itu sendiri.

H1 : independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh Pengalaman Audit terhadap Kualitas Audit

Penggunaan faktor pengalaman sehubungan dengan kualitas didasarkan pada *feedback* yang berguna terhadap bagaimana sesuatu dilakukan secara lebih baik. Pengalaman merupakan atribut yang penting dimiliki oleh auditor, hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak dari pada auditor yang berpengalaman (Meidawati, 2001). Cristiawan (2002) mengatakan bahwa pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mengetahui kekeliruan yang ada diperusahaan yang menjadi kliennya dan pelatihan yang dilakukan akan meningkatkan keahlian akuntan publik dalam melakukan audit. Hal ini sesuai dengan pendapat Mulyadi (2002) yang menyatakan bahwa seorang yang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman.

H2 : Pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit

Penggunaan kemahiran professional dengan kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan pelaporan (Aji, 2009). Rahman (2009) dalam penelitiannya menunjukan secara parsial variabel *due professional care* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan merupakan faktor yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit. Dalam penelitian lanjutan Singgih dan Icut (2010) menyatakan bahwa secara parsial *due*

professional care juga berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme professional. Skeptisme professional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Oleh karena bukti audit dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, skeptisme professional harus digunakan selama proses tersebut. Kesalahan dapat dideteksi jika auditor yang memiliki keahlian dan kecermatan. Temuan kesalahan pada laporan keuangan klien merupakan salah satu hal yang menunjukkan kualitas audit dan menunjukkan keahlian yang dimiliki oleh auditor.

H3 : *Due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit

Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk mempertanggungjawabkan sesuatu yang telah mereka kerjakan kepada lingkungannya atau orang lain (Diani Medisar, 2007). Jika seorang akuntan menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan bagi profesinya, maka ia akan memiliki sebuah keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya, maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesinya tersebut (Singgih dan Icut, 2010).

Singgih dan Icut (2010) berpendapat akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit dan didukung Diani dan Ria (2007) yang menunjukan bahwa akuntabilitas memiliki hubungan positif dengan kualitas hasil kerja auditor. Dengan akuntabilitas yang ditunjukkan oleh auditor selama proses audit maka diharapkan dapat mendukung kualitas audit yang baik.

H4 : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik

(KAP) di Wilayah Jawa Tengah 2011. Berdasarkan data dari direktori IAI Tahun 2011 responden dalam penelitian ini tersebar di 15 KAP di Kota Semarang, 4 KAP di Kota Solo dan 1 KAP di Purwokerto.

Pemilihan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling* yaitu auditor KAP di wilayah Jawa Tengah dan DIY serta telah bekerja atau mempunyai pengalaman kerja di KAP minimal 2 tahun.

Jenis Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data primer sedangkan sumber data dalam penelitian ini diperoleh dari jawaban kuesioner yang dibagikan kepada para auditor KAP di wilayah Jateng. Kuesioner yang dikirimkan kepada responden merupakan kuesioner yang telah dikembangkan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Misalnya, variabel independen dikembangkan oleh Mautz dan Sharaf (1980), variabel pengalaman dikembangkan oleh Singgih dan Icut (2010), variabel *due professional care* dikembangkan oleh Rahman (2009), variabel akuntabilitas dikembangkan oleh Singgih dan Icut (2010) sedangkan variabel kualitas audit dikembangkan oleh Rahman (2009). Dalam penelitian ini pengukuran variabel menggunakan *skala likert* poin 5.

Metode Analisa Data

Hipotesis dalam penelitian ini akan diuji dengan menggunakan analisis regresi berganda dan program *SPSS for Windows Version 16.00*. Persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$Y = \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \beta_3 x_3 + \beta_4 x_4 + e$$

PEMBAHASAN

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk menguji sejauh mana ketepatan alat ukur dapat mengungkapkan konsep gejala/kejadian yang diukur. Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan analisis faktor untuk menguji apakah butir – butir pertanyaan yang digunakan dapat mengkonfirmasi sebuah faktor atau variabel (Gozali, 2002). Dengan analisis ini maka dapat diketahui nilai kecukupan data melalui nilai KMO. Dengan menggunakan analisis faktor maka

item – item dalam penelitian ini bisa dianalisis lebih lanjut apabila $KMO > 5\%$ dan nilai signifikan Bartlett test $< 5\%$. Sedangkan untuk masing – masing item item dikatakan valid apabila faktor loading menunjukkan nilai lebih besar dari 0,4.

Berdasarkan pengolahan data validitas, seluruh pertanyaan untuk variabel independen dinyatakan valid karena nilai faktor loading lebih besar dari 0,4 maka sepuluh pertanyaan dianggap valid. Untuk variabel pengalaman, tujuh pertanyaan dinyatakan valid. Untuk variabel *due professional care* terdapat 6 (enam) pertanyaan yang valid sedangkan 1 (satu) pertanyaan tidak valid karena nilai fl lebih kecil dari 0,4. Untuk variabel akuntabilitas terdapat 12 (dua belas) pertanyaan yang valid dan 1 (satu) pertanyaan dinyatakan tidak valid sedangkan variabel kualitas audit terdapat 10 (sepuluh) pertanyaan yang valid dan 2 (dua) yang tidak valid.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan dengan melihat hasil *Cronbach Alpha coefficient*, jika Cronbach Alpha $> 0,6$ maka instrumen penelitian dari konstruk tersebut dapat dikatakan konsisten atau reliable (Imam Ghazali, 2005). Berdasarkan hasil pengolahan data dengan menggunakan program *SPSS for Windows Version 16.00*, nampak pada Tabel Uji Reliabilitas Data.

Hasil analisis reliabilitas sebagaimana terlihat pada tabel 2 dapat diperoleh koefisien alpha untuk Independensi sebesar 0,918, Pengalaman sebesar 0,784, *Due Professional Care* sebesar 0,740, Akuntabilitas sebesar 0,878 dan Kualitas Audit sebesar 0,878. Masing – masing variabel nilai Alpha lebih besar dari 0,60, sehingga dapat dikatakan bahwa semua instrumen penelitian ini adalah reliabel.

Uji Normalitas Data.

Pengujian normalitas data dalam penelitian menggunakan uji *Kolmogorov – Smirnov*. Pada tabel Uji Normalitas disajikan hasil uji normalitas data dengan menggunakan uji *Kolmogorov – Smirnov*.

Berdasarkan hasil output uji *Kolmogorov-Smirnov* yang disajikan pada tabel 3 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi *Unstandardized*

Residual independensi, pengalaman, *Due Profesional Care*, Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit sebesar 0,768 sehingga dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi secara normal dan layak atau memenuhi syarat uji regresi linier berganda.

Uji Multikolinieritas

Hasil perhitungan uji multikolinieritas dapat dilihat pada tabel Uji Multikolinieritas sebagai berikut :

Hasil perhitungan nilai toleransi menunjukkan bahwa semua variabel bebas tidak saling berkorelasi. Sedangkan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* menunjukkan semua variabel bebas memiliki nilai $VIF < 10$ dan nilai *Tolerance* $> 0,10$ maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel bebas dalam model.

Uji Heteroskedastisitas

Untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas maka dalam penelitian ini dipergunakan grafik *scatterplot*. Pada lampiran gambar *Scatterplot Dependent Variabel Y* terlihat variabel terikatnya adalah kualitas audit yang diperlihatkan oleh titik-titik menyebar di bawah dan di atas nol serta tidak membentuk pola tertentu. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga layak dipakai untuk memprediksi Kualitas Audit berdasarkan variabel bebas Independensi, Pengalaman, *Due Profesional Care* dan Akuntabilitas.

Selain dengan menggunakan scatter plot pengujian heteroskedastisitas yang lain dapat menggunakan uji glejser. Adapun output dari uji glejser adalah sebagai berikut :

Berdasarkan tabel 5 maka dapat disimpulkan tidak terdapat gangguan heteroskedastisitas karena probabilitas signifikansinya lebih dari 5% , dengan masing – masing signifikan untuk independensi sebesar 0,374, pengalaman (0.072), *due profesional care* (0.518) dan akuntabilitas (0.446).

Koefisien Determinasi

Berdasarkan hasil perhitungan model *summary* pada tabel Koefisien Determinasi diperoleh besarnya *adjusted R²* adalah 0,748 hal

ini berarti 74,8% variasi Kualitas Audit dapat dijelaskan oleh variasi dari keempat variabel independen yaitu akuntabilitas, *due_professional care*, pengalaman dan independensi sedangkan sisanya dijelaskan oleh sebab-sebab yang lain diluar model.

Uji Model (Uji Statistik F)

Berdasarkan pengujian dengan SPSS didapatkan output uji Anova pada tabel Uji Anova dalam tabel 7. Berdasarkan hasil uji *Anova* atau *F test* antara variabel Akuntabilitas, *Due_professional Care*, Pengalaman, Independensi terhadap Kualitas Audit nilai F hitung sebesar 36,709 dengan tingkat probabilitas signifikansi sebesar 0,000 sehingga dapat disimpulkan bahwa model penelitian layak atau fit.

Uji Hipotesis

Alat statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah regresi linier berganda. Persamaan regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel bebas : Independensi, Pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Berdasarkan pengolahan data diperoleh hasil regresi sebagai berikut :

Dilihat dari tabel pada pengujian hipotesis diatas didapatkan persamaan garis linier berganda didapatkan:

$$Y = 0,327X_1 - 0,071X_2 + 0,028X_3 + 0,651X_4 + e$$

Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan didapat nilai t hitung antara independensi terhadap kualitas audit sebesar 2,879 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,006. Dengan nilai signifikasinya yang kurang dari 0,05 maka variabel independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan meningkatnya independensi maka akan semakin meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H1 diterima**. Artinya Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil ini mendukung penelitian Mayangsari (2003), Rahman (2009) dan Singgih dan Icuk (2010). Tetapi tidak sejalan dengan penelitian Zawitri (

2009) dan Sukriah (2009) yang menemukan bukti bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

Pengaruh Pengalaman terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan didapat nilai t hitung pengalaman terhadap kualitas audit sebesar -0.674 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,504$. Dengan nilai signifikansi yang lebih dari $0,05$ maka variabel pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan meningkatnya pengalaman responden tidak berpengaruh terhadap peningkatan kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H2 ditolak**. Artinya semakin auditor berpengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hasil ini mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Singgih dan Icuk (2010).

Pengaruh *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan didapat nilai t hitung *due professional care* terhadap kualitas audit sebesar $0,248$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,805$. Dengan nilai signifikansi yang lebih dari $0,05$ maka variabel *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa *due professional care* tidak mempengaruhi peningkatan kualitas audit yang dihasilkan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H3 ditolak**. Artinya meningkatnya *due professional care* auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hasil ini mendukung penelitian Zawitri (2009) dan Huntoyungo (2009). Tetapi tidak sejalan dengan penelitian Rahman (2009) dan Singgih dan Icuk (2010) yang menemukan bukti bahwa *due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Dari hasil perhitungan didapat nilai t hitung akuntabilitas terhadap kualitas audit sebesar 5.079 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,000$. Dengan nilai signifikansi yang kurang dari $0,05$ maka variabel akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa meningkatnya akuntabilitas akan berpengaruh terhadap peningkatan kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H4 diterima**.

Artinya semakin tinggi akuntabilitas atau tanggungjawab profesional auditor maka akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Hasil ini mendukung penelitian Singgih dan Icuk (2010).

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Kesimpulan Penelitian

Penelitian ini telah membuktikan bahwa independensi dan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin auditor mampu menjaga independensinya dalam menjalankan penugasan profesionalnya maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat. Semakin auditor menyadari akan tanggungjawab profesionalnya maka kualitas audit akan terjamin dan terhindar dari tindakan manipulasi.

Penelitian ini juga membuktikan bahwa pengalaman dan *due profesional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin auditor berpengalaman dalam melakukan audit ternyata belum tentu dapat meningkatkan kualitas hasil audit. Semakin auditor mahir/ahli/kompeten dalam melakukan audit ternyata belum tentu mendorong meningkatnya kualitas audit.

Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penelitian ini terbatas pada objek penelitian auditor independen yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisasi untuk auditor secara keseluruhan.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas objek penelitian dan tidak hanya di Jawa Tengah saja.
3. Dalam penelitian ini pengukuran kualitas audit hanya ditinjau dari aspek pelaksanaan audit, sehingga untuk penelitian selanjutnya dapat meninjau dari aspek yang lain

Implikasi

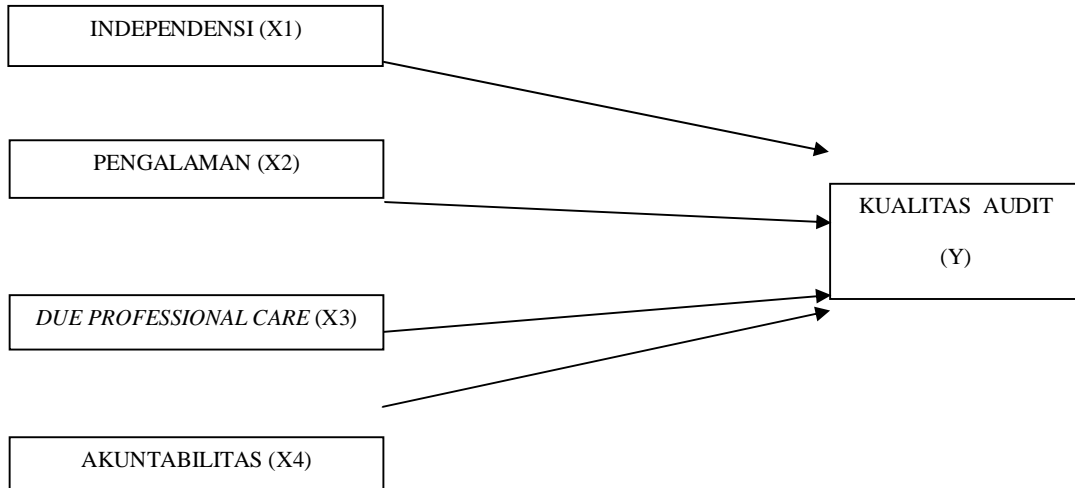
Berdasarkan keterbatasan-keterbatasan tersebut, maka peneliti yang akan datang disarankan untuk melakukan pengujian dengan memperluas lingkup responden. Berdasarkan nilai *adjusted R Square* sebesar 0,748 maka masih terdapat variabel independen lain yang dapat diduga berpengaruh terhadap kualitas audit sehingga dapat mendorong peneliti selanjutnya untuk mencari variabel lain yang diduga dapat mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan oleh auditor.

DAFTAR PUSTAKA

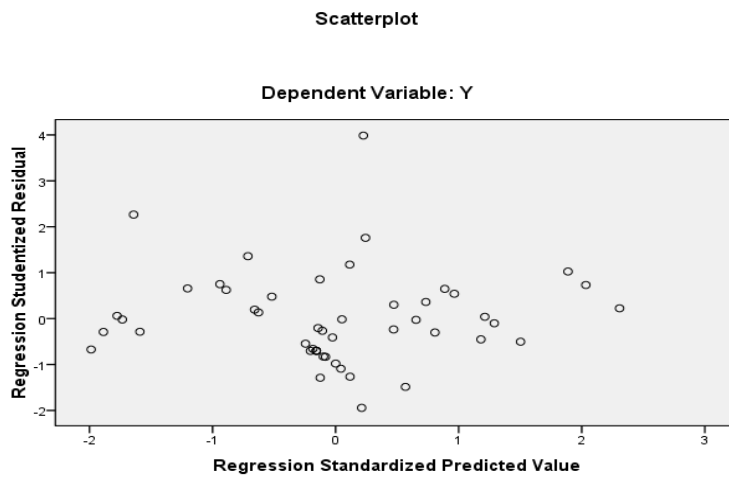
- Alim, Nizarul., M.Trisnin Hapsari dan Liliek Purwanti.2007. **Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Auditor dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi.** SNA X Makasar. AUEP-08
- Antle, Rick. 21984. **Auditor Independence.** Journal of Accounting Research (Spring): 1-20
- Barnes & Huan. 1993. **The Auditor's Going Concern Decision: some UK evidence Concerning Independence & Competence.** Journal of Business Finance & Accounting (January).
- Bernardi, A Richard. 1994. **Fraud Detection: The Effect of Client Integrity and Competence and Auditor Cognitive Style.** Auditing: A Journal of Practise & Theory. Vol 13.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2003. **Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris.** Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol.4 No. 2 (Nov) Hal. 79-92
- Cloyd, Bryan C. 1997. **Performance in Tax Research Tasks : The Joint Effect of Knowledge and Accountability.** The Accounting Review. Vol.72 No.1. pp 111-131
- De Angelo, L.E. 1981. **Auditor Independence, "Low Balling", And Disclosure Regulation.** Journal Of Accounting And Economics 3. Agustus.
- FRC Publications. 2006. **Promoting Audit Quality.** London. Discussion Paper
- Ghozali, Imam. 2006. **Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS.** Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Huntoyungo, Sitti Badriyah. 2009. **Faktor – Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit : Studi pada Auditor Inspektorat Daerah di Gorontalo.** Tesis. Program Megister Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang
- IAI. 2001. **"Standar Profesi Akuntan Publik"**. Jakarta. Salemba Empat.
- Jhonson, R.N., William C Boyton, Waltel G. Kell. 2002. **Modern Auditing.** Edisi Tujuh. Penerbit Erlangga
- Knap, C, Michael. 1985. **Audit Conflict: An Empirical Study of The Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure.** Accounting Review (April).
- Libby, R dan Luft, J. 1993. **Determinants of judgement performance in accounting settings: ability, knowledge, motivation and environment.** Accounting Organization and Society.
- Mayang, Sekar. 2003. **Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi Terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuaseksperimen.** Jurnal Riset Akuntansi Indonesia .Vol.6 No.1. Januari.p.1-22
- Mautz, R.K & Sharaf, Husein A (1961), **The Philosophy of Auditing,** American Accounting Association.
- Mardisar, Diani dan Sari, Nelly. 2007. **Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor.** SNA X Makasar. AUEP-11. 1-25
- Meidawati, Neni.2001. **Meningkatkan Akuntabilitas Auditor Independen Melalui Standar Profesional.** Artikel. Media Akuntansi
- Mulyadi dan Kanaka Puradirejo. 1998. **Auditing.** Buku Satu Edisi Kelima. Jakarta. Salemba Empat
- Ng, Terence Bu – Peow & Hun- Tong Tan. 2003. **Effects of Authoritative Guidance**

- Availability and Audit Committee Effectiveness on Auditor' Judgments in an Auditor – Client Negotiation Context.** The Accounting Review. Vol. 78 No.3
- Praptitorini dan Januarti, Indira. 2007. **Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Fault dan Opini Shopping Terhadap Penerimaan Going Concern.** SNA X Makasar. AUEP-10
- Rahman, Ahmad Taufik. 2009. **Persepsi Auditor Mengenai Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Due Profesional Care Terhadap Kualitas Audit.** FE Unsoed.
- Santoso, Singgih.2004. **SPSS Statistik Parametrik.** Jakarta . Gramedia
- Simamora, Jenry.2002. **Auditing.** Jilid 1. UPP AMP YKPN.
- Singgih dan Icut. 2010. **Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Profesional care, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di KAP “Big Four” di Indonesia).** SNA 13 Purwokerto.
- Sukriah, Ika. Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. **Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan.** SNA XII.
- Tan, Tong Han dan Allison Kao. 1999. **Accountability Effect on Auditor's Performance The Influence of Knowledge, Problem Solving Ability and Task Complexity.** Journal of Accounting Research.
- Tetlock, PE dan J.L Kim. 1987. **Accountability and judgment processes in a personality prediction risk.** Journal of Personality and Social Pshycology.
- Tirta, Rio dan Sholihin. 2004. **The Effect of Experience and Task – Specific Knowledge on Auditors'Performance in Assassing A Fraud Case.** JAAI Vol.8 No.1
- Trisnarningsih, Sri. 2007. **Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor.** SNA X Makasar. AMKP-2
- Tuanakotta, Theodorus M. 2011. **Berpikir Kritis dalam Auditing.**Jakarta. Salemba Empat.
- Tubbs. 1992. **The Effect of Experience on Auditor's Organization and Amount of Knowledge.** The Accounting Review.
- Zawitri, Sari. 2009. **Analisis Faktor – Faktor Penentu Kualitas Audit yang Dirasakan dan Kepuasan Auditee di Pemerintahan Daerah.** Tesis. Program Studi Megister Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang

LAMPIRAN



Gambar 1. Kerangka pemikiran Teoritis



Gambar 2. Uji Heteroskedastisitas

Tabel 1. Sampel dan Tingkat Respon Auditor

Kuesioner yang dikirim ke KAP di Jateng	72
Kuesioner yang tidak direspon	23
Kuesioner yang yang direspon.....	49
Kuesioner yang rusak / tidak dapat digunakan	0
Kuesioner yang dapat digunakan dan diolah.....	49

Tingkat pengembalian kuesioner dan dapat diolah : $49 / 72 \times 100 \% = 68 \%$

Tabel 2. Hasil Uji Reabilitas

no.	VARIABEL	Cronbach's Alpha	Kriteria
1.	Independensi	,918	Reliable
2.	Pengalaman	,784	Reliable
3.	<i>due professional care</i>	,740	Reliable
4	Akuntabilitas	,878	Reliable
5	kualitas audit	,878	Reliable

Tabel 3. Uji Normalitas**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		49
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.83891308
Most Extreme Differences	Absolute	.095
	Positive	.095
	Negative	-.073
Kolmogorov-Smirnov Z		.665
Asymp. Sig. (2-tailed)		.768

Sumber : Data yang diolah

Tabel 4. Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Independensi	,405	2,469
Pengalaman	,468	2,137
<i>Due_profes</i>	,419	2,384
Akuntabilitas	,319	3,132

Sumber: data primer diolah.

Tabel 5. Uji Glesjer**Coefficients^a**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4.015	2.333		1.721	.092
	Independensi	.051	.057	.204	.898	.374
	Pengalaman	-.190	.103	-.390	-1.847	.072
	<i>Due_profes</i>	-.082	.126	-.145	-.651	.518
	Akuntabilitas	.053	.068	.197	.770	.446

Sumber : data primer yang diolah

Tabel 6. Koefisien Determinasi**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.877 ^a	.769	.748	1.92068

a. Predictors: (Constant), akuntabilitas, *due_profes*, pengalaman, independensi

Tabel 7. Uji Anova (Uji F)

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	541.683	4	135.421	36.709	.000 ^a
	Residual	162.317	44	3.689		
	Total	704.000	48			

a. Predictors: (Constant), Akuntabilitas, *Due_profes*, Pengalaman, Independensi

b. Dependent Variable: kualitas audit

Tabel 8. Pengujian Linier Regresi Berganda

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	7.887	3.534		2.232	.031
	Independensi	.249	.087	.327	2.879	.006
	Pengalaman	-.105	.156	-.071	-.674	.504
	<i>Due_profes</i>	.047	.191	.028	.248	.805
	Akuntabilitas	.527	.104	.651	5.079	.000

a. Dependent Variable: kualitas audit