

**PENGARUH INDEPENDENSI, PENGALAMAN, *DUE PROFESSIONAL CARE* DAN**

**AKUNTABILITAS TERHADAP KUALITAS AUDIT**

**(Studi pada Auditor di KAP “Big Four” di Indonesia)**

**ELISHA MULIANI SINGGIH**

Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto

**ICUK RANGGA BAWONO**

Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto

**ABSTRACT**

This study extends two previous experiment (Aji, 2009 and Rahman, 2009), showing how far independency, experience, due professional care and accountability influenced audit quality. This study was conducted by using survey method with questionnaire. Population in this study are entire auditors who work in “Big Four” public accountant offices in Indonesia. This study used simple random sampling where conducted by determination of sample counted with Slovin formula, so that the amount of sample 95 respondents. From 200 questionnaire distributed, returned was 136 questionnaire, and 11 not complete, so that only 125 questionnaire could be process. Data Analysis conducted with multiple regression model.

The result proved that independency, experience, due professional care and accountability influenced audit quality simultaneously. Beside that, this study proved that independency, due professional care and accountability influenced audit quality partially, but experience didn't influence audit quality. This study also proved that independency was dominant factor which influenced audit quality. For future research, we suggest to extend survey area coverage and add more variable that can influence audit quality.

Keywords : independency, experience, due professional care, accountability and audit quality.

**PENDAHULUAN**

Laporan keuangan menyediakan berbagai informasi yang diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Menurut FASB, dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan adalah relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Kedua karakteristik tersebut sangatlah sulit untuk diukur, sehingga para pemakai informasi membutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor independen untuk memberi jaminan bahwa laporan keuangan tersebut relevan dan dapat diandalkan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut. Dengan demikian perusahaan akan semakin mendapatkan kemudahan-kemudahan dalam menjalankan operasinya. Namun, di era persaingan yang sangat ketat seperti sekarang ini, perusahaan dan profesi auditor sama-sama dihadapkan pada tantangan-tantangan yang berat. Mereka sama-sama harus mempertahankan eksistensinya di peta persaingan dengan perusahaan kompetitor atau rekan seprofesinya. Perusahaan menginginkan *Unqualified Opinion* sebagai hasil dari laporan audit, agar performancenya terlihat bagus di mata publik sehingga ia dapat menjalankan operasinya dengan lancar. Menurut Chow dan Rice dalam Kawijaya dan Juniarti (2002), manajemen perusahaan berusaha menghindari opini wajar dengan pengecualian karena bisa mempengaruhi harga pasar saham perusahaan dan kompensasi yang diperoleh manajer. Namun, laporan keuangan yang diaudit adalah hasil proses negosiasi antara auditor dengan klien (Antle dan Nalebuff, 1991 dalam Ng dan Tan, 2003). Disinilah auditor berada dalam situasi yang dilematis, di satu sisi auditor harus bersikap independen dalam memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan yang berkaitan dengan kepentingan banyak pihak, namun di sisi lain dia juga harus bisa memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien yang membayar *fee* atas jasanya agar kliennya puas dengan pekerjaannya dan tetap menggunakan jasanya di waktu yang akan datang. Posisinya yang unik seperti itulah yang

menempatkan auditor pada situasi yang dilematis sehingga dapat mempengaruhi kualitas auditnya.

Selain independensi, persyaratan-persyaratan lain yang harus dimiliki oleh seorang auditor seperti dinyatakan dalam Pernyataan Standar Auditing (SPAP, 2001 : 150.1) adalah keahlian dan *due professional care*. Namun seringkali definisi keahlian dalam bidang auditing diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003). Rahmawati dan Winarna (2002), dalam risetnya menemukan fakta bahwa pada auditor, *expectation gap* terjadi karena kurangnya pengalaman kerja dan pengetahuan yang dimiliki hanya sebatas pada bangku kuliah saja. Padahal menurut Djaddang dan Agung (2002) dalam Rahmawati dan Winarna (2002), auditor ketika mengaudit harus memiliki keahlian yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman. Karena berbagai alasan seperti diungkapkan di atas, pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas auditnya.

Syarat diri auditor yang ketiga adalah *due professional care*. Penting bagi auditor untuk mengimplementasikan *due professional care* dalam pekerjaan auditnya. Hal ini dikarenakan *standard of care* untuk auditor berpindah target yaitu menjadi berdasarkan kekerasan konsekuensi dari kegagalan audit. Kualitas audit yang tinggi tidak menjamin dapat melindungi auditor dari kewajiban hukum saat konsekuensi dari kegagalan audit adalah keras (Kadous, 2000). Terlebih dengan adanya fenomena *hindsight bias* yang sangat merugikan profesi akuntan publik. Jika *hindsight bias* diberlakukan, maka auditor harus membuat keputusan tanpa pengetahuan hasil akhir, tetapi kewajiban auditor ditentukan dari sebuah perspektif hasil akhir (Anderson dkk, 1997). Dalam mengevaluasi auditor, juri menganggap (*in hindsight*) bahwa peristiwa-peristiwa tertentu secara potensial dapat diprediksi dan (*in foresight*) seharusnya dapat mengantisipasi sebuah hasil yang menjadi jelas hanya dengan

melihat ke belakang (Baron dan Hershey, 1988; Fischhoff, 1975; Mitchell dan Kalb, 1981 dalam Anderson, 1997). Oleh karena itu para juri dalam kasus kegagalan audit harus menentukan pada level manakah auditor melakukan kelalaian dengan menilai *standard of care* untuk mengevaluasi apakah pekerjaan audit yang ditunjukkan cukup untuk menghindari kewajiban (Kadous, 2000) dan para penuntut hukum harus menentukan apakah auditor menggunakan *due professional care* dalam melakukan sebuah audit (Anderson dkk, 1997). Penelitian Rahman (2009) memberikan bukti empiris bahwa *due professional care* merupakan faktor yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit, serta penelitian Louwers dkk. (2008) yang menyimpulkan bahwa kegagalan audit dalam kasus fraud transaksi pihak-pihak terkait disebabkan karena kurangnya sikap skeptis dan *due professional care* auditor daripada kekurangan dalam standar auditing.

Maraknya skandal keuangan yang terjadi baik di dalam maupun di luar negeri telah memberikan dampak besar terhadap kepercayaan publik terhadap profesi akuntan publik. Dan yang menjadi pertanyaan besar dalam masyarakat adalah mengapa justru semua kasus tersebut melibatkan profesi akuntan publik yang seharusnya mereka sebagai pihak ketiga yang independen yang memberikan jaminan atas relevansi dan keandalan sebuah laporan keuangan. Mardisar dan Sari (2007) mengatakan bahwa kualitas hasil pekerjaan auditor dapat dipengaruhi oleh rasa kebertanggungjawaban (akuntabilitas) yang dimiliki auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit. Oleh karena itu akuntabilitas merupakan hal yang sangat penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya.

Penelitian-penelitian terdahulu yang pernah dilakukan antara lain : (1) Mansur (2007) meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit ditinjau dari persepsi auditor atas pelatihan dan keahlian, independensi dan penggunaan kemahiran profesional. Penelitian ini menemukan bahwa pendidikan dan pengalaman, pelatihan, sikap skeptis dan keyakinan

yang memadai berpengaruh positif terhadap kualitas audit. (2) Aji (2009) meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit ditinjau dari persepsi auditor atas independensi, pengalaman, dan akuntabilitas. Penelitian tersebut memberi hasil bahwa independensi, pengalaman, dan akuntabilitas berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit. Selain itu, variabel independensi dan akuntabilitas berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit dan variabel pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Serta variabel yang mempunyai pengaruh paling besar terhadap kualitas audit adalah akuntabilitas. (3) Rahman (2009) meneliti tentang pengaruh kompetensi, independensi, dan *due professional care* terhadap kualitas audit. Hasilnya adalah ketiga variabel independen tersebut berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit. Penelitian ini juga memberi bukti bahwa variabel independensi dan *due professional care* berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit, sedangkan variabel kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Selain itu, variabel yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit adalah *due professional care*.

Penelitian ini merupakan replikasi yang mengkombinasikan penelitian yang dilakukan oleh Aji (2009) dan Rahman (2009). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada lokasi penelitian, yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big Four* yang ada di Indonesia. Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk (1) mengetahui pengaruh independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas secara simultan terhadap kualitas audit; (2) mengetahui pengaruh independensi, pengalaman, *due professional care*, akuntabilitas, dan etika bisnis secara parsial terhadap kualitas audit; (3) mengetahui variabel yang berpengaruh dominan terhadap kualitas audit. Selanjutnya akan dibahas mengenai kerangka teoritis dan pengembangan hipotesis, metode penelitian, hasil dan pembahasan, serta kesimpulan, implikasi dan keterbatasan penelitian yang akan disajikan di bawah ini.

## **KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **1. Kualitas Audit**

Kualitas audit seperti dikatakan oleh De Angelo (1981) dalam Alim dkk. (2007), yaitu sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Sedangkan Christiawan (2005) mengungkapkan, kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu independensi dan kompetensi. Dari definisi di atas, maka kesimpulannya adalah auditor yang kompeten adalah auditor yang “mampu” menemukan adanya pelanggaran sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang "mau" mengungkapkan pelanggaran tersebut. Jelas terlihat bahwa independensi dan kompetensi seperti dikatakan Christiawan (2005) dan merupakan faktor penentu kualitas audit dilihat dari sisi auditor.

### **2. Independensi**

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. Oleh karena itu ia tidak dibenarkan memihak kepada siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimilikinya, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat diperlukan untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

### **3. Pengalaman**

Knoers dan Haditono (1999) dalam Asih (2006 : 12) mengatakan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Variabel pengalaman akan diukur dengan menggunakan indikator

lamanya bekerja, frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan, dan banyaknya pelatihan yang telah diikutinya.

#### **4. *Due Professional Care***

*Due professional care* memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Menurut PSA No. 4 SPAP (2001), kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

#### **5. Akuntabilitas**

Tetclock (1984) dalam Mardisar dan Sari (2007) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya.

#### **6. Hubungan Independensi dengan Kualitas Audit**

Fearnley dan Page (1994 : 7) dalam Hussey dan Lan (2001) mengatakan bahwa sebuah audit hanya dapat menjadi efektif jika auditor bersikap independen dan dipercaya untuk lebih cenderung melaporkan pelanggaran perjanjian antara prinsipal (pemegang saham dan kreditor) dan agen (manajer). Sedangkan menurut Christiawan (2002), seorang akuntan publik yang independen adalah akuntan publik yang tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak siapapun, dan berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada

manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi juga pihak lain pemakai laporan keuangan yang mempercayai hasil pekerjaannya.

Dari kedua pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Maka penilaiannya akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari sebuah perusahaan yang diperiksa. Dengan demikian maka jaminan atas keandalan laporan yang diberikan oleh auditor tersebut dapat dipercaya oleh semua pihak yang berkepentingan. Jadi kesimpulannya adalah semakin tinggi independensi seorang auditor maka kualitas audit yang diberikannya semakin baik.

## **7. Hubungan Pengalaman dengan Kualitas Audit**

Kebanyakan orang memahami bahwa semakin banyak jumlah jam terbang seorang auditor, tentunya dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada seorang auditor yang baru memulai kariernya. Atau dengan kata lain auditor yang berpengalaman diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman. Hal ini dikarenakan pengalaman akan membentuk keahlian seseorang baik secara teknis maupun secara psikis.

Secara teknis, semakin banyak tugas yang dia kerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan *treatment* atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya (Aji, 2009 : 5). Jadi dapat dikatakan bahwa seseorang jika melakukan pekerjaan yang sama secara terus menerus, maka akan menjadi lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikannya. Hal ini dikarenakan dia telah benar-benar memahami teknik atau cara



menyelesaikannya, serta telah banyak mengalami berbagai hambatan-hambatan atau kesalahan-kesalahan dalam pekerjaannya tersebut, sehingga dapat lebih cermat dan berhati-hati menyelesaikannya. Hal ini sesuai dengan pendapat Herliyansyah dan Ilyas (2006) yang mengatakan bahwa penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik.

Secara psikis, pengalaman akan membentuk pribadi seseorang, yaitu akan membuat seseorang lebih bijaksana baik dalam berpikir maupun bertindak, karena pengalaman seseorang akan merasakan posisinya saat dia dalam keadaan baik dan saat dia dalam keadaan buruk. Seseorang akan semakin berhati-hati dalam bertindak ketika ia merasakan fatalnya melakukan kesalahan. Dia akan merasa senang ketika berhasil menemukan pemecahan masalah dan akan melakukan hal serupa ketika terjadi permasalahan yang sama. Dia akan puas ketika memenangkan argumentasi dan akan merasa bangga ketika memperoleh imbalan hasil pekerjaannya (Bonner dan Lewis, 1990; Farhan, 2004 dalam Noviani dkk., 2005).

Dian indri purnamasari (2005) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya : mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan, dan mencari penyebab munculnya kesalahan (dalam Asih, 2006 : 12). Jadi pengalaman merupakan hal yang sangat penting bagi sebuah profesi yang membutuhkan profesionalisme yang sangat tinggi seperti akuntan publik, karena pengalaman akan mempengaruhi kualitas pekerjaan seorang auditor.

## **8. Hubungan *Due Professional Care* dengan Kualitas Audit**

*Due professional care* merupakan hal yang penting yang harus diterapkan setiap akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar dicapai kualitas audit yang memadai. *Due professional care* menyangkut dua aspek, yaitu skeptisme profesional dan keyakinan yang memadai. Hasil penelitian Kopp, Morley, dan Rennie dalam Mansur (2007 : 38) membuktikan bahwa masyarakat mempercayai laporan keuangan jika auditor telah menggunakan sikap skeptis profesionalnya (*professional skepticism*) dalam proses pelaksanaan audit. Auditor harus tetap menjaga sikap skeptis profesionalnya selama proses pemeriksaan, karena ketika auditor sudah tidak mampu lagi mempertahankan sikap skeptis profesionalnya, maka laporan keuangan yang diaudit tidak dapat dipercaya lagi, dan memungkinkan adanya litigasi paska audit. Nearon (2005) dalam Mansur (2007) juga menyatakan hal serupa bahwa jika auditor gagal dalam menggunakan sikap skeptis atau penerapan sikap skeptis yang tidak sesuai dengan kondisi pada saat pemeriksaan, maka opini audit yang diterbitkannya tidak berdaya guna dan tidak memiliki kualitas audit yang baik.

Menurut GAO (2007 : 116) dalam Mansur (2007 : 42), audit kinerja yang sesuai dengan GAGAS harus memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa bukti audit telah mencukupi dan sesuai untuk mendukung temuan dan kesimpulan auditor. Keyakinan yang memadai atas bukti-bukti yang ditemukan akan sangat membantu auditor dalam menentukan scope dan metodologi yang akan digunakan dalam melaksanakan pekerjaan audit agar tujuan dapat tercapai. Dengan demikian *due professional care* berkaitan dengan kualitas audit.

## **9. Hubungan Akuntabilitas dengan Kualitas Audit**

Robbins (2008 : 222) dalam Sarita dan Agustia (2009) mendefinisikan motivasi (*motivation*) sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketekunan seorang

individu untuk mencapai tujuannya. Dengan adanya motivasi dalam bekerja, maka para auditor diharapkan lebih memiliki intensitas, arah dan ketekunan sehingga tujuan organisasi pun lebih mudah tercapai.

Pengabdian kepada profesi merupakan suatu komitmen yang terbentuk dari dalam diri seseorang profesional, tanpa paksaan dari siapapun, dan secara sadar bertanggung jawab terhadap profesinya. Seseorang yang melaksanakan sebuah pekerjaan secara ikhlas maka hasil pekerjaan tersebut akan cenderung lebih baik daripada seseorang yang melakukannya dengan terpaksa. Nugrahaningsih (2005) mengatakan bahwa akuntan memiliki kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka berlindung, profesi mereka, masyarakat dan pribadi mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi kompeten dan berusaha menjaga integritas dan obyektivitas mereka (dalam Alim dkk., 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. Maka ia akan merasa berkewajiban untuk memberikan yang terbaik bagi masyarakat dan profesinya tersebut dengan melakukan pekerjaannya dengan sebaik mungkin. Hal inilah yang disebut sebagai kewajiban sosial.

Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

1. Independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

3. *Due professional care* merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.

## METODE PENELITIAN

### 1. Pendekatan Penelitian, Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Dilihat dari karakteristik masalahnya, penelitian ini merupakan penelitian deskriptif, yaitu penelitian terhadap masalah-masalah berupa fakta-fakta saat ini dari suatu populasi. Tujuannya adalah untuk menguji hipotesis atau menjawab pertanyaan yang berkaitan dengan *current* status dari subyek yang diteliti (Indriantoro dan Supomo, 2002 : 26 & 29). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor dari tingkatan partner, manajer, senior, dan junior yang bekerja di KAP “Big Four” yang ada di Indonesia. Kantor akuntan publik tersebut adalah KAP Tanudireja Wibisana & Rekan (*Member of Pricewaterhouse Coopers*); KAP Purwantono, Sarwoko & Sandjaja (*Member of Ernst & Young*); KAP Osman Bing Satrio & Rekan (*Member of Deloitte*) dan KAP Siddharta & Widjaja (*Member of KPMG International*). Berdasarkan pertimbangan dari beberapa sumber, jumlah populasi auditor “Big Four” di Indonesia adalah 2000 orang. Metode penetapan sampel yang digunakan adalah *Simple Random Sampling*, yaitu pemilihan sampel secara acak sederhana yang memberikan kesempatan yang sama dan tak terbatas pada setiap anggota populasi untuk dipilih sebagai sampel (Indriantoro dan Supomo, 2002 : 124). Ukuran sampel ditentukan dengan menggunakan rumus Slovin (Umar, 2005 : 78) :

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

Keterangan :

n = Ukuran sampel

- N = Ukuran populasi
- e = Persen kelonggaran ketidakteelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang masih dapat ditolerir atau diinginkan dalam penelitian ini (e = 10%)

Perhitungan ukuran sampel :

$$n = \frac{2000}{1 + \frac{2000}{95}} = 95,24$$

Dari hasil perhitungan di atas, maka ukuran sampel minimal yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebesar 95,24 dibulatkan menjadi 95 responden.

## 2. Teknik Pengumpulan Data dan Definisi Operasional Variabel

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah melalui kuesioner. Menurut Indriantoro dan Supomo (2002 : 154), teknik ini memberikan tanggung jawab kepada responden untuk membaca dan menyatakan pendapatnya terhadap pertanyaan atau pernyataan yang diajukan. Kuisisioner yang diajukan akan dikirimkan kepada para auditor di KAP “Big Four” dengan menggunakan e-mail (*electronic mail*) dan melalui jasa pos (*post mail*). Kuesioner tersebut berisi daftar pertanyaan yang jawabannya dinyatakan dengan menggunakan skala Likert.

Definisi operasional dan pengukuran variabel adalah sebagai berikut :

### Variabel Independen

#### a. Independensi

Independensi adalah sikap bebas dan tidak memihak yang dimiliki auditor terkait dengan penugasan auditnya. Variabel independensi auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Mautz dan Sharaf (1980) yaitu : independensi penyusunan program, independensi investigatif, dan independensi pelaporan.

b. Pengalaman

Pengalaman adalah keterampilan dan pengetahuan yang di peroleh seseorang setelah mengerjakan sesuatu hal. Variabel pengalaman akan diukur dengan menggunakan indikator lamanya bekerja, frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan, seperti yang digunakan oleh Aji (2009) serta ditambah dengan satu indikator yang juga dapat memproksikan pengalaman seorang auditor yaitu banyaknya pelatihan yang telah diikutinya, yang diambil dari aspek-aspek kompetensi yang dikembangkan Mansur (2007) yang telah direplikasi oleh Rahman (2009).

c. *Due Professional Care*

*Due professional care* artinya adalah kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Variabel *due professional care* akan diukur dengan aspek-aspek *due professional care* yang dikembangkan oleh Mansur (2007) yaitu sikap skeptis dan keyakinan yang memadai.

d. Akuntabilitas

Akuntabilitas secara umum artinya permintaan pertanggungjawaban atas pemenuhan tanggung jawab yang diserahkan kepadanya. Akuntabilitas diukur menggunakan indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Kalbers dan Forgaty (1995), yang telah diterjemahkan dan dimodifikasi oleh Aji (2009 : 51-52) yaitu meliputi 3 dimensi : motivasi, pengabdian pada profesi dan kewajiban sosial.

**Variabel Dependen**

e. Kualitas Audit

Kualitas audit adalah sikap auditor dalam melaksanakan tugasnya yang tercermin dalam hasil pemeriksaannya yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang berlaku. Kualitas audit diukur dengan 4 aspek kualitas audit berdasarkan

*Financial Reporting Council* (2006 : 16) yaitu : budaya dalam KAP; keahlian dan kualitas personal rekan dan staff audit; efektivitas proses audit; serta keandalan dan manfaat laporan audit. Instrumen yang digunakan adalah instrumen yang telah dikembangkan oleh Mansur (2007).

### 3. Teknik Analisis Data

Tahap-tahap dalam menganalisis data adalah melakukan pilot test untuk menguji kualitas data, setelah memperoleh data dari responden asli lalu membuat tabulasi profil dan jawaban responden, uji asumsi klasik dan menguji hipotesis dengan analisis regresi berganda. Persamaannya adalah sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \beta_5X_5 + e$$

Keterangan :

Y	: kualitas audit
$\beta_0$	: intersep model
$\beta_1\beta_2\beta_3\beta_4\beta_5$	: koefisien regresi
$X_1$	: independensi
$X_2$	: pengalaman
$X_3$	: <i>due professional care</i>
$X_4$	: akuntabilitas
$X_5$	: etika bisnis
e	: error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### 1. Gambaran Umum Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif yang menggunakan data primer sebagai sumber datanya. Oleh karena itu teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner sebagai instrumennya, yang kemudian

disebarkan kepada para responden yaitu para auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik “Big Four” di Indonesia. Dari 200 kuesioner yang didistribusikan, sebanyak 64 kuesioner tidak kembali, dan 11 kuesioner tidak lengkap, sehingga hanya 125 kuesioner yang dapat diolah. Klasifikasi responden dapat dilihat pada tabel berikut ini : **sisipkan tabel 1-5 pada lampiran 3.**

## 2. Uji Kualitas Data

### a. Uji Validitas

Untuk menguji validitas setiap pertanyaan dalam kuesioner maka digunakan rumus korelasi *product moment*. Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan  $r$  hitung dengan  $r$  tabel (0,361). Nilai  $r$  tabel diperoleh dari tabel *r product moment two tailed* dengan tingkat signifikansi 5% dan derajat kebebasan sebesar 95% ( $df = 30 - 2$ ). Berikut disajikan hasil uji validitas setiap butir pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner : **sisipkan tabel 6-9 pada lampiran 4.** Berdasarkan pengujian tersebut, maka ada 3 butir pertanyaan yang harus dihilangkan karena dinyatakan tidak valid yaitu pada variabel independensi pertanyaan nomor 5 dan pada variabel akuntabilitas pertanyaan nomor 3.

### b. Uji Reliabilitas

Pengujian reliabilitas setiap variabel menggunakan teknik *cronbach alpha*. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha*  $> 0.60$  (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2007 : 42). Berikut disajikan hasil uji reliabilitas setiap variabel : **sisipkan tabel 10 pada lampiran 4.** Berdasarkan pengujian tersebut, dapat disimpulkan bahwa semua variabel penelitian reliabel dengan nilai *cronbach alpha* lebih besar dari kriteria yang ditetapkan.

## 3. Uji Asumsi Klasik



a. Normalitas

Pengujian normalitas statistik adalah dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* dengan program SPSS. Hasil pengujian tersebut dapat dilihat pada tabel berikut ini : **sisipkan tabel 11 pada lampiran 5**. Berdasarkan tabel 1 dapat diketahui bahwa nilai *asymptotic significant (two tailed)* sebesar 0,127 lebih besar dari nilai  $\alpha$  0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan semua variabel berdistribusi normal.

b. Multikolinearitas

Multikolinearitas dapat dideteksi dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) dan *tolerance* pada *coefficients model*. Hasil pengujian ini dapat dilihat pada tabel berikut : **sisipkan tabel 12 pada lampiran 5**. Berdasarkan hasil pengujian dapat dilihat bahwa nilai VIF pada masing-masing variabel bernilai kurang dari 10 dan nilai *tolerance* lebih dari 0,10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen bebas dari gejala multikolinearitas.

c. Heterokedastisitas

Untuk menguji adanya gejala heteroskedastisitas, maka digunakan Uji *Park Gleyser*. Gejala heteroskedastisitas akan ditunjukkan oleh koefisien regresi dari masing-masing variabel independen terhadap nilai absolut residunya. Hasil pengujian ini dapat dilihat pada tabel berikut : **sisipkan tabel 13 pada lampiran 6**. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai  $\text{sig} > \alpha$  dengan  $\alpha$  0,05. Dengan demikian tidak terjadi gejala heteroskedastisitas pada model ini.

#### 4. Pengujian Hipotesis

Untuk mengetahui pengaruh variabel independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas terhadap kualitas audit maka dilakukan analisis

regresi linier berganda dengan bantuan Program SPSS 10. Berikut adalah hasil analisis regresi linier berganda tersebut : **sisipkan tabel 14 pada lampiran 6**. Dari tabel di atas dapat dibuat persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = 5,531 + 0,739 X_1 + 7,130E-02 X_2 + 0,546 X_3 + 0,253 X_4$$

Nilai konstanta sebesar 5,531 berarti variabel kualitas audit adalah sebesar 5,531 persen dengan asumsi bahwa variabel independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas adalah konstan. Melalui perhitungan statistik dari tabel.. di atas, diperoleh nilai koefisien determinasi sebesar 0,725 atau 72,5%. Artinya bahwa 72,5% naik turunnya variabel kualitas audit dipengaruhi oleh variabel independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas, sedangkan sisanya sebesar 27,5% dijelaskan oleh variabel independen lain di luar model.

a. Pengujian Hipotesis Pertama

Untuk menguji pengaruh variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen digunakan uji F. Dari hasil perhitungan dengan tingkat keyakinan sebesar 95 persen atau  $\alpha = 0,05$  diperoleh nilai  $F_{\text{tabel}}$  sebesar 2,29, sedangkan nilai  $F_{\text{hitung}}$  sebesar 79,277. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai  $F_{\text{hitung}} > \text{nilai } F_{\text{tabel}}$  maka variabel independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel kualitas audit. Jadi hipotesis pertama yang menyatakan bahwa independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit, **diterima**.

Berdasarkan pengujian hipotesis pertama diketahui bahwa independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit. Dengan demikian kualitas audit dipengaruhi oleh

independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Mansur (2007), Aji (2009) dan Rahman (2009).

b. Pengujian Hipotesis Kedua

Untuk mengetahui pengaruh variabel independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap variabel kualitas audit digunakan uji t. Dari hasil analisis dengan menggunakan tingkat kesalahan ( $\alpha$ ) = 0,05 diketahui nilai  $t_{\text{tabel}}$  sebesar 1,960. Dari hasil perhitungan diperoleh nilai  $t_{\text{hitung}}$  seperti yang terlihat pada tabel berikut ini : **sisipkan tabel 15 pada lampiran 6.**

Berdasarkan pengujian hipotesis kedua diketahui bahwa variabel independensi, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap variabel kualitas audit sedangkan variabel pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sejalan dengan penelitian Aji (2009) dan Rahman (2009). Keduanya menyimpulkan bahwa tidak berpengaruhnya pengalaman terhadap kualitas audit mungkin disebabkan karena sebagian besar responden dalam penelitian mereka adalah auditor yang menjabat sebagai junior dan masa kerjanya tidak lebih dari 3 tahun sehingga respon para responden untuk menjawab pertanyaan berkaitan dengan variabel pengalaman cenderung menghasilkan jawaban tidak bernilai positif. Seperti penelitian Aji (2009) dan Rahman (2009), sebagian besar responden dalam penelitian ini juga auditor yang berada pada posisi staf auditor (junior). Terlebih Rahmawati dan Winarna (2002), dalam risetnya menemukan fakta bahwa pengajaran auditing kurang berperan dalam mengurangi *expectation gap* dalam aspek peran auditor. Permasalahan tersebut disebabkan oleh kurangnya pemahaman

mahasiswa yang telah mengikuti kuliah auditing mengenai peran auditor. Sedangkan pada auditor, *expectation gap* terjadi karena kurangnya pengalaman kerja dan pengetahuan yang dimiliki hanya sebatas pada bangku kuliah saja. Selain itu, menurut Ashton (1991) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006) sering sekali dalam keputusan akuntansi dan audit memiliki sedikit waktu untuk dapat belajar.

c. Pengujian Hipotesis Ketiga

Berdasarkan hasil analisis diperoleh nilai koefisien regresi yang distandarisasi (Beta), yaitu Beta independensi ( $X_1$ ) = 0,680, Beta pengalaman ( $X_2$ ) = 0,043, Beta *due professional care* ( $X_3$ ) = 0,249 dan Beta akuntabilitas ( $X_4$ ) = 0,189. Nilai Beta independensi ternyata lebih besar dibandingkan dengan nilai Beta pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas. Sehingga dapat diartikan bahwa independensi memberikan pengaruh yang dominan terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa *due professional care* merupakan faktor yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit, **ditolak**. Hal ini dimungkinkan karena peristiwa-peristiwa skandal keuangan yang pernah terjadi memberi dampak positif kepada para auditor yaitu menumbuhkan kesadaran untuk lebih berhati-hati dalam mempertahankan independensinya. Dengan adanya peristiwa-peristiwa tersebut auditor semakin merasa dibatasi oleh peraturan-peraturan baru yang dibuat lebih ketat dari sebelumnya, serta merasa profesinya terancam oleh konsekuensi-konsekuensi yang berat seperti hilangnya kepercayaan masyarakat kepada profesinya dan sanksi-sanksi hukum.

## **1. Kesimpulan**

- a. Independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.
- b. Independensi, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
- c. Independensi merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.

## **2. Implikasi dan Keterbatasan**

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

- Aji, Pandhit Seno. 2009. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Ditinjau dari Persepsi Auditor atas Independensi, Pengalaman, dan Akuntabilitas*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman. Purwokerto. (Tidak dipublikasikan).
- Alim, M. Nizarul, Trisni Hapsari, Lilik Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *SNA X Makassar*. AUEP-08.
- Anderson, John C, Marianne M. Jennings, D. Jordan Lowe dan Philip M. J. Reckers. 1997. The Mitigation of Hindsight Bias in Judges' Evaluation of Auditor Decisions. *Auditing : A Journal of Practice and Theory*. Vol. 16. No. 2. Fall. pp. 20-39.
- Asih, Dwi Ananing Tyas. 2006. *Pengaruh Pengalaman terhadap Peningkatan Keahlian Auditor dalam Bidang Auditing*. Skripsi. Falkultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik : Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 4. No. 2. pp. 79-92.
- \_\_\_\_\_. 2005. Aktivitas Pengendalian Mutu Jasa Audit Laporan Keuangan Historis. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 7. No. 1. pp. 61-88.
- Financial Reporting Council (FRC). 2006. Discussion Paper. *Promoting Audit Quality*. [www.frcpublications.com](http://www.frcpublications.com) dan email : [customerservices@cch.co.uk](mailto:customerservices@cch.co.uk)
- Ghozali, Prof. Dr. H. Imam, M. Com, Ak. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Herliansyah, Yudhi dan Meifida Ilyas. 2006. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan dalam Auditor Judgment. *SNA IX Padang*. K-AUDI 12.
- Hussey, Roger dan George Lan. 2001. An Examination of Auditor Independence Issues from the Perspectives of U.K. Finance Directors. *Journal of Business Ethics*. Vol. 32. No. 2. Springer. pp. 169-178.
- Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP). 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Indriantoro, Dr. Nur, M.Sc., Ak dan Drs. Bambang Supomo, M. Si., Ak. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi ke-1. BPFE. Yogyakarta.
- Kadous, Kathryn. 2000. The Effects of Audit Quality and Consequence Severity on Juror Evaluations of Auditor Responsibility for Plaintiff Losses. *The Accounting Review*. Vol. 75. No. 3. pp. 327-341.

- Kawijaya, Nelly dan Juniarti. 2002. Faktor-faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor (*Auditor Switch*) pada Perusahaan-perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 4. No. 2. pp. 93-105.
- Louwers, Timothy J., Elaine Henry, Brad J. Reed, and Elizabeth A. Gordon. 2008. Deficiencies in Auditing Related-Party Transactions: Insights from AAERs. *Current Issues in Auditing*. Vol. 2. Issue 2. Pages A10–A16.
- Mansur, Tubagus. 2007. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Ditinjau dari Persepsi Auditor atas Pelatihan dan Keahlian, Independensi dan Penggunaan Kemahiran Profesional. Tesis Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Gadjah Mada (Tidak Dipublikasikan).
- Mardisar, Diani dan Ria Nelly Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *SNA X Makassar*. AUEP-11.
- Mautz, R. K., Ph.d., CPA, Hussein A. Sharaf, Ph.d. 1980. *The Philosophy of Auditing*. Cetakan ke-10. American Accounting Association. Florida. United States of America.
- Mayangsari, Sekar. 2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuasi eksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6. No. 1. pp. 1-22.
- Ng, Terence Bu-Peow dan Hun-Tong Tan. 2003. Effects of Authoritative Guidance Availability and Audit Committee Effectiveness on Auditors' Judgments in an Auditor-Client Negotiation Context. *The Accounting Review*. Vol. 78. No. 3. pp. 801-818.
- Noviari, Suryani, Tri Eka Merdekawati, Dharma T.E. Sudarsono. 2005. Hubungan Etika, Pengalaman, Ketaatan pada Standar Profesi, dan Akuntabilitas Profesional (Survey pada Akuntan Publik di DKI Jakarta). *Proceeding Seminar Nasional PESAT*. Jakarta. Agustus. pp. E-165-E-172.
- Rahman, Ahmad Taufik. 2009. *Persepsi Auditor Mengenai Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Due Professional Care terhadap Kualitas Audit*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman. Purwokerto. (Tidak dipublikasikan).
- Rahmawati, Desi dan Jaka Winarna. 2002. Peran Pengajaran Auditing terhadap Pengurangan *Expectation Gap*: Dalam Isu Peran Auditor dan Aturan serta Larangan pada Kantor Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 7. No. 2.
- Sarita, Jena dan Dian Agustia. 2009. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Situasional, Motivasi Kerja, Locus of Control Terhadap Kepuasan Kerja dan Prestasi Kerja Auditor. *SNA XII Palembang*. SIAE-42.
- Umar, Husein. 2005. *Metode Penelitian untuk Skripsi dan Tesis Bisnis*. Edisi Baru ke-7. PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.

# SNA XIII

*Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto 2010*  
Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto  
[www.sna13purwokerto.com](http://www.sna13purwokerto.com)

---