

**Peran Mediasi Opini Audit Atas Pengaruh Pengendalian Internal
Berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan Keandalan
Pelaporan Keuangan Terhadap Kualitas Audit
(Studi Internal Audit Pada Perusahaan Publik di Indonesia)**

SYAHRIL DJADDANG*

SHANTI LYSANDRA

M.ARDIA NSYAH SYAM

Universitas Pancasila Jakarta

Abstract: *This study aims to examine the application of internal control based on the Sarbanes Oxley Act and the reliability of financial reporting on audit quality and audit opinion on the company applying the law Sarbanes Oxley Act. in Indonesia. This research was conducted on a sample of the internal audit section in public companies related to the implementation of the Sarbanes Oxley Act. Based on questionnaires distributed, there were 35 samples of public companies.*

This study uses data analysis with PLS 4.0 SEM_Warps program and test sensitivity analysis using Multigroup analysis. Our results showed that the application of internal control based on the Sarbanes Oxley Act and the reliability of financial reporting positive effect on audit opinions and directly influence the quality of the audit. However, the application of internal control based on the Sarbanes Oxley Act and the reliability of financial reporting provides direct influence on the quality of the audit and the independent auditor's opinion is not as partial moderating variables.

Keywords: *quality audit, the audit opinion, the sarbanes oxley act, the reliability of financial reporting*

*Alamat korespondensi: syahrildjaddang@rocketmail.com

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menguji penerapan pengendalian intern berbasis Sarbanes Oxley Act dan keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit dan opini audit pada perusahaan yang menerapkan undang-undang Sarbanes Oxley Act. di Indonesia. Penelitian ini dilakukan pada sampel bagian internal audit di perusahaan publik yang berhubungan dengan penerapan Sarbanes Oxley Act. Berdasarkan kuesioner yang disebar, terdapat 35 sampel perusahaan publik. Penelitian ini menggunakan metode analisis data dengan program SEM_Warps PLS 4.0 dan uji sensitivitas analisis menggunakan analisis multigroup.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan pengendalian intern berbasis Sarbanes Oxley Act dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh positif terhadap opini audit dan berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Namun penerapan pengendalian intern berbasis Sarbanes Oxley Act dan keandalan pelaporan keuangan memberikan pengaruh langsung terhadap kualitas audit dan opini auditor independen bukan sebagai variabel pemoderasi partial.

Kata kunci: kualitas audit, opini audit, sarbanes oxley act, keandalan pelaporan keuangan

1. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang Penelitian

Perusahaan publik di Indonesia banyak yang belum mengetahui arti pentingnya pengendalian internal dalam rangka mencegah terjadinya praktik kecurangan (*fraud*). *Fraud* dapat terjadi kapan saja di perusahaan mana saja. *Fraud* dapat dilakukan oleh pihak internal perusahaan (karyawan dan manajemen) atau pihak eksternal perusahaan. *Fraud* biasanya terjadi karena adanya kolusi, baik yang dilakukan oleh pihak internal maupun dengan pihak eksternal perusahaan. Bagi perusahaan publik, *fraud* yang sangat merugikan pihak investor, pemegang saham serta pemangku kepentingan lainnya adalah kecurangan pelaporan keuangan (*fraudulent financial reporting*).

Skandal jatuhnya perusahaan besar seperti Enron dan Worldcom di bursa saham Amerika Serikat (AS) tahun 2002, yang disebabkan karena salah urus dan manipulasi (*fraud*) laporan keuangan yang mengakibatkan rusaknya kepercayaan publik dan investor khususnya di AS merupakan salah satu dari sekian banyak contoh adanya kecurangan dalam pelaporan keuangan perusahaan. Upaya mengembalikan kepercayaan pasar, dikeluarkanlah regulasi *Sarbanes-Oxley Act* (2002) oleh *US Securities and Exchange*

Commission (SEC) yang memuat ketentuan baru untuk memperkuat *governance* dan struktur akuntabilitas perusahaan publik.

Sarbanes Oxley Act merupakan sebuah produk hukum di Amerika Serikat (AS) yang mengatur tentang akuntabilitas, praktik akuntansi dan keterbukaan informasi, termasuk tata cara pengelolaan data di perusahaan publik. Eksistensi *Sarbanes Oxley Act* tersebut diprakarsai oleh senator Paul Sarbanes dari Maryland dan Michael Oxley wakil rakyat dari Ohio. *Sarbanes Oxley Act* telah disahkan oleh presiden AS George W. Bush (2002).

Beberapa penelitian mengakui pentingnya penelitian hubungan antara kualitas audit dengan peran pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan. Lennox (1999), menyatakan bahwa perusahaan audit yang besar lebih mampu menangkap sinyal akan penyelewengan keuangan yang terjadi dan mengungkap dalam opini audit. Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa adanya hubungan yang positif antara penerapan pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dengan kualitas audit, karena ukuran Kantor Akuntan Publik dari beberapa penelitian tersebut memiliki klien yang lebih banyak dan mempunyai kekayaan yang lebih besar (*deeper pockets*) serta reputasi auditor yang *sophisticated* atau kompeten. Di Indonesia hubungan antara kualitas audit dengan ukuran Kantor Akuntan Publik dan dengan opini audit belum dapat dilihat dengan jelas. Pada sektor publik, audit biasanya dilakukan oleh BPKP, audit akan dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik, jika pemeriksaan tersebut diminta oleh BPKP. Sehingga pada sektor publik ini di Indonesia masih belum mencerminkan adanya hubungan antara peran pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* dengan kualitas audit di Kantor Akuntan Publik.

Penelitian Sugirachmawati dan Djaddang, (2013) menyatakan bahwa Penerapan *Sarbanes Oxley Act* di Indonesia dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh positif terhadap opini auditor independen serta berpengaruh tidak langsung dengan kualitas audit belum dilakukan. Jika penerapan *sarbanes oxley act* dan keandalan pelaporan keuangan sudah baik maka hal tersebut dapat menghasilkan opini audit wajar tanpa pengecualian. Mansouri et al. (2009) menyatakan bahwa independensi audit

mempunyai hubungan positif dan pengendalian internal berbasis *Sarbanex Oxley Act* dan tidak terbukti mempunyai hubungan signifikan terhadap kualitas audit.

Murdjaningsih (2014) untuk mengatasi kecurangan laporan keuangan perusahaan melakukan sebuah Tata kelola keuangan yang baik berbasis *sarbanes oxley act* dengan diterbitkannya keputusan direksi mengenai anti fraud apabila terjadi fraud. Untuk membuat tata kelola keuangan yang baik berdasarkan *sarbanes oxley act*, perusahaan menerapkan *Sarbanes Oxley act* terutama Seksi 404 yang mensyaratkan manajemen perusahaan untuk bertanggung jawab atas pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan yang memadai, agar dapat memberikan jaminan yang cukup terkait dengan keandalan pelaporan keuangan. Beneish et.al (2007) dari tiga ratus delapan puluh tiga perusahaan yang membuat pengungkapan audit dibutuhkan oleh bagian 404 dari *sarbanes oxley act* dan tidak terbukti berpengaruh terhadap opini audit dan kualitas audit.

Lai Kam-Wah (2003) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa setelah penerapan *sarbanes oxley act*, auditor lebih cenderung mengeluarkan opini audit kepada klien dimodifikasi, dengan menggunakan isu opini audit modifikasi sebagai ukuran independensi auditor, hasil penelitian tersebut berhubungan positif antara peran pengendalian intern *sarbanes oxley act* dengan opini audit dan negatif terhadap kualitas audit.

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi dalam *Financial Accounting Standard Committee* (2000). Seorang auditor harus dapat bersikap independen saat melaksanakan tugasnya, terutama saat ia menghadapi konflik dengan klien. Ketika auditor tidak mendapatkan kata sepakat dengan klien, auditor cenderung untuk melakukan apa yang diminta oleh klien karena auditor tidak ingin kehilangan kliennya. Selain itu ketika terdapat ikatan ekonomi yang kuat antara auditor dengan sebuah Kantor Akuntan Publik, auditor memiliki insentif untuk mengabaikan potensi masalah dan mengeluarkan pendapat wajar pada laporan keuangan auditee. Dari beberapa hasil penelitian yang tidak konsisten di atas menjadi pijakan penulis untuk penulisan artikel ini.

Tujuan penelitian ini untuk menguji penerapan Pengendalian Intern berbasis *Sarbanes Oxley of Act* dan keandalan pelaporan keuangan dimediasi oleh opini audit dan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dapat diidentifikasi sebagai berikut:

a. Untuk mengetahui penerapan Pengendalian Intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh terhadap opini audit.

b. Untuk mengetahui penerapan Pengendalian Intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh terhadap kualitas audit.

c. Untuk mengetahui peran mediasi opini audit atas penerapan Pengendalian Intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit.

1.2 Kontribusi penelitian

Kontribusi Penelitian ini adalah peran mediasi opini audit atas penerapan pengendalian internal berbasis *sarbanes oxley act* bagi Regulator dan keandalan pelaporan keuangan Perusahaan publik di Indonesia, yaitu pertama, perusahaan publik memiliki sistem yang lebih baik, sehingga akuntabilitas dan integritas pelaporan keuangannya dapat dipercaya dan diandalkan. Kedua, kepercayaan investor lebih meningkat akan menjadi daya tarik bagi investor untuk menanamkan modalnya di perusahaan yang bersangkutan karena informasi keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan lebih dipercaya yang tercermin dalam opini audit dan kualitas audit laporan keuangan. Ketiga, memiliki citra (*image*) yang positif di mata publik dan pemangku kepentingan lainnya.

1.3 Rumusan Masalah

Perusahaan publik yang pernah mengalami keterpurukan dalam pelaporan keuangan, dan kini berusaha menerapkan pengendalian interen berbasis *sarbanex oxley act* dan *menciptakan* keandalan menyajikan laporan keuangan. Berdasarkan hal tersebut mengacu pada hal-hal yang berkaitan dengan opini auditor dan kualitas audit yang bersumber dari laporan keuangan yang handal. Dimana kehandalan laporan keuangan karena adanya standar audit yang tercermin dari *sarbanes oxley act*. Pernyataan auditor diungkapkan melalui opini audit. Opini wajar tanpa pengecualian dari auditor menjamin angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan yang telah diaudit bebas dari salah saji material dan penerapan

pengendalian internal berbasis *sarbanex oxley act*. Auditor akan mengalami dilema saat ia menghadapi konflik dengan klien, dimana ia dituntut untuk bersikap independen namun ia juga tidak ingin kehilangan kliennya. Kemampuan auditor untuk mempertahankan independensinya diduga akan sangat bergantung pada etika profesional yang ia miliki. Setiap auditor memiliki etika profesional yang berbeda dimana terdapat faktor-faktor, baik faktor eksternal maupun internal yang akan mempengaruhi penerapan pengendalian intern berbasis *sarbanex oxley act* dan keandalan laporan keuangan tidak lepas dari peran auditor independen.

Auditor independen mempunyai peran penting dalam menjembatani kepentingan investor dan kepentingan perusahaan sebagai pemakai dan penyedia laporan keuangan. *Performance* perusahaan akan lebih mudah dipercaya oleh investor dan pemakai laporan keuangan lainnya apabila laporan keuangan yang mencerminkan kinerja dan kondisi keuangan perusahaan telah mendapat pernyataan wajar dari auditor. Berdasarkan uraian dalam latar belakang di atas maka permasalahan penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut:

- a. Apakah penerapan Pengendalian Intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh terhadap opini audit?
- b. Apakah penerapan Pengendalian Intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh terhadap kualitas audit?
- c. Apakah penerapan Pengendalian Intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh terhadap kualitas audit dimediasi oleh opini audit ?

2. Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

2.1 Teori Stakeholder

Perkembangan bisnis di era modern menuntut perusahaan untuk lebih memerhatikan seluruh pemangku kepentingan yang ada dan tidak terbatas hanya kepada pemegang saham. Hal ini selain merupakan tuntutan etis, juga diharapkan akan mendatangkan manfaat ekonomis dan menjaga

keberlangsungan bisnis perusahaan. Dari perspektif hubungan antara perusahaan dengan seluruh pemangku kepentingan inilah teori *stakeholder* kemudian dikembangkan.

Istilah *stakeholder* pertama kali diperkenalkan oleh *Stanford Research Institute* (RSI) ditahun 1963. Hingga Freeman mengembangkan eksposisi teoritis mengenai *stakeholder* ditahun 1984 dalam karyanya yang berjudul *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Freeman mendefinisikan bahwa *stakeholder* merupakan kelompok maupun individu yang dapat memengaruhi atau dipengaruhi oleh proses pencapaian tujuan suatu organisasi.

Asumsi teori *stakeholder* dibangun atas dasar pernyataan bahwa perusahaan berkembang menjadi sangat besar dan menyebabkan masyarakat menjadi sangat terkait dan memerhatikan perusahaan, sehingga perusahaan perlu menunjukkan akuntabilitas maupun responsibilitas secara lebih luas dan tidak terbatas hanya kepada pemegang saham. Hal ini berarti, perusahaan dan *stakeholder* membentuk hubungan yang saling memengaruhi. Terdapat tiga argumen yang mendukung pengelolaan perusahaan berdasarkan perspektif teori *stakeholder*, yakni, argumen deskriptif, argumen instrumental, dan argumen normatif, berikut penjelasan singkat mengenai ketiga argumen tersebut:

Argumen deskriptif menyatakan bahwa pandangan pemangku kepentingan secara sederhana merupakan deskripsi yang realistis mengenai bagaimana perusahaan sebenarnya beroperasi atau bekerja. Manajer harus memberikan perhatian penuh pada kinerja keuangan perusahaan, akan tetapi tugas manajemen lebih penting dari itu. Untuk dapat memperoleh hasil yang konsisten, manajer harus memberikan perhatian pada produksi produk-produk berkualitas tinggi dan inovatif bagi para pelanggan mereka, menarik dan mempertahankan karyawan-karyawan yang berkualitas tinggi, serta mentaati semua regulasi pemerintah yang cukup kompleks. Secara praktis, manajer mengarahkan energi mereka terhadap seluruh pemangku kepentingan, tidak hanya terhadap pemilik saja.

Argumen instrumental menyatakan bahwa manajemen terhadap pemangku kepentingan dinilai sebagai suatu strategi perusahaan. Perusahaan-perusahaan yang mempertimbangkan hak dan memberi perhatian pada berbagai kelompok pemangku kepentingan akan menghasilkan kinerja yang lebih baik.

Argumen normatif menyatakan bahwa manajemen terhadap pemangku kepentingan merupakan hal yang benar untuk dilakukan. Perusahaan mempunyai penguasaan dan kendali yang cukup besar terhadap banyak sumber daya, dan hak istimewa ini menyebabkan adanya kewajiban perusahaan terhadap semua pihak yang mendapat efek dari tindakan-tindakan perusahaan.

2.2 *Pengendalian Intern Berbasis Sarbaness-Oxley Act*

Sarbaness-Oxley Act diterbitkan untuk memproteksi kepentingan investor dengan cara menciptakan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*), *full disclosure*, dan akuntabilitas dalam perusahaan. Untuk mewujudkan hal tersebut, *Sarbanes Oxley Act* mengatur mengenai pengendalian intern perusahaan secara lebih intensif. Konsep pengendalian intern dalam *Sarbanes-Oxley Act* terdapat pada *section* 302 dan 404.

2.3 *Sarbanes Oxley Act*

Sarbanes Oxley Act merupakan sebuah undang-undang yang dirancang setelah terjadinya skandal korporasi besar di Amerika Serikat, yang melibatkan perusahaan besar seperti: Enron, Tyco International, Adelphia, Peregrine Systems, WorldCom (MCI), AOL TimeWarner, Aura Systems, Citigroup, Computer Associates International, CMS Energy, Global Crossing, HealthSouth, Quest Communication, Safety-Kleen dan Xerox, yang juga melibatkan beberapa KAP yang termasuk dalam “*the big five*” seperti: Arthur Andersen, KPMG dan PWC. Skandal tersebut menyebabkan kerugian bilyunan dolar bagi investor karena runtuhnya harga saham perusahaan-perusahaan yang terpengaruh ini mengguncang kepercayaan masyarakat terhadap pasar saham. Semua skandal ini merupakan contoh tragis bagaimana kecurangan (*fraud schemes*) berdampak sangat buruk terhadap pasar, *stakeholders* dan para pegawai.

Dengan diberlakukannya undang-undang *Sarbanes Oxley Act* 2002 diharapkan dapat membawa dampak positif bagi berbagai profesi, antara lain: akuntan publik bersertifikat (CPA); Kantor Akuntan Publik (KAP); perusahaan yang memperdagangkan sahamnya (*listed* di bursa US (termasuk direksi, komisaris, karyawan, dan pemegang saham); perantara (*broker*); penyalur (*dealer*); pengacara yang berpraktik untuk perusahaan publik; investor perbankan serta para analis keuangan.

2.4 *Kualitas Audit*

Pada dasarnya, audit digunakan untuk menjamin keandalan laporan keuangan. Menurut Chen et al. (2011), audit perlu dilakukan untuk memantau kebijaksanaan atas pelaporan manajerial sehingga dapat mengurangi risiko informasi. Atau lebih tepatnya, peran audit adalah untuk mengurangi asimetri informasi pada angka akuntansi, dan untuk meminimalkan kerugian yang dihasilkan dari sisa oportunistik manajer keuangan dalam pelaporan (Adeyemi dan Fagbemi, 2010). Seorang auditor dituntut untuk menghasilkan laporan keuangan telah diaudit yang berkualitas karena laporan keuangan tersebut akan menjadi acuan dari berbagai pihak dalam mengambil keputusan. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi (AAA *Financial Accounting Standard Committee*, 2000).

2.5 *Opini Audit*

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (PSA 29 SA Seksi 508), ada lima jenis pendapat akuntan, yaitu:

- a. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*)
- b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku (*Unqualified opinion with explanatory language*)
- c. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)
- d. Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*)
- e. Pendapat tidak memberikan pendapat (*Disclaimer Opinion*)

2.6 *Hubungan Penerapan Sarbanes Oxley Act of 2002 dengan Keandalan Pelaporan Keuangan*

Pengendalian Intern merupakan metode yang berguna bagi manajemen untuk menjaga kekayaan organisasi, meningkatkan efektivitas dan efisiensi kinerja. Disamping itu, sistem pengendalian intern dapat mengendalikan ketelitian dan akurasi pencatatan data akuntansi.

Arens, Elder dan Beasley (2008:370) tujuan umum pengendalian intern adalah sebagai berikut:

- a. *Effectiveness and efficiency of operations*

b. Reliability of financial reporting

c. Compliance with external laws and regulations”

2.7 Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan kerangka penelitian di atas, maka penulis mengemukakan suatu hipotesis untuk identifikasi masalah dan tujuan penelitian sebagai berikut:

2.7.1 Penerapan Pengendalian Intern berbasis Sarbanes Oxley Act terhadap Opini Auditor.

Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan (Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 04/K/I-XII.2/5/2008) dalam pengujian desain sistem pengendalian intern, pemeriksa mengevaluasi apakah SPI telah didesain secara memadai dan dapat meminimalisasi secara relatif salah saji dan kecurangan. Pengujian implementasi SPI dilakukan dengan melihat pelaksanaan pengendalian pada kegiatan atau transaksi yang dilakukan oleh pihak yang diperiksa.

Pengujian SPI merupakan dasar pengujian substantif selanjutnya yang akan dilakukan oleh auditor. Selain berfungsi sebagai salah satu kriteria dalam penetapan opini, hasil pengujian atas SPI harus dituangkan dalam sebuah LHP SPI dalam hal jika dan hanya jika ditemukan kelemahan-kelemahan pengendalian intern selama pelaksanaan pemeriksaan. laporan efektivitas pengendalian intern (sesuai yang disyaratkan *Sarbanes Oxley Act of 2002* khususnya Section 302 mengenai sertifikasi atas pelaporan keuangan), sehingga dapat dipersepsikan bahwa efektivitas pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act of 2002* Section 302 berpengaruh positif terhadap opini auditor independen.

Konrath (2002) dan Boyton & Raymond (2006) menjelaskan bahwa penilaian atas sistem pengendalian intern merupakan salah satu yang menentukan jenis opini yang akan diberikan. Konrath (2002) menyatakan bahwa berdasarkan standar pekerjaan lapangan audit kedua, mengharuskan auditor memperoleh pemahaman yang memadai atas SPI klien guna merencanakan audit dan menentukan sifat, waktu dan luas pengujian yang akan dilakukan dan sebagai dasar opini audit. Sugirahmawati dan Djaddang (2013) menyatakan bahwa penerapan *Sarbanes Oxley Act* berpengaruh signifikan dan positif terhadap opini auditor, dimana jika penerapan *Sarbanes Oxley Act* dilaksanakan dengan baik maka akan dapat menghasilkan opini audit yang baik pula (wajar tanpa pengecualian).Tujuannya adalah auditor

mampu mengevaluasi kemungkinan adanya salah saji material pada laporan keuangan klien. Dari uraian di atas, maka hipotesis pertama untuk penelitian ini adalah :

H1. *Terdapat pengaruh positif penerapan pengendalian Intern berbasis Sarbanes Oxley Act terhadap opini audit*

2.7.2 Keandalan Pelaporan Keuangan terhadap Opini Auditor.

Arens (2008:58), menyatakan bahwa berdasarkan adanya salah saji material tersebut auditor menyatakan pendapat atau opini atas pelaporan keuangan. Hal ini dapat dilihat dari paragraf ruang lingkup dan paragraf pendapat dalam laporan audit bentuk baku. Boynton & Kell (2002:50) menyatakan bahwa tujuan utama audit atas laporan keuangan bukan untuk menciptakan informasi baru melainkan untuk menambah keandalan laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen. Hasil penelitian Sugirahmawati dan Djaddang (2013) menyatakan bahwa keandalan pelaporan keuangan berpengaruh signifikan dan positif terhadap opini auditor, jika keandalan pelaporan keuangan sudah baik maka hal tersebut dapat menghasilkan opini audit yang baik pula (wajar tanpa pengecualian).

Auditor memberikan opini atas pelaporan keuangan berdasarkan ada tidaknya salah saji material dan kesesuaian dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Informasi yang bebas dari salah saji ini merupakan salah satu definisi dari informasi yang andal. Dari uraian di atas, auditor harus mengeluarkan pendapat mengenai reliabilitas pelaporan keuangan yang diukur dari laporan keuangan yang andal (wajar dan bebas dari salah saji material) dan laporan efektivitas pengendalian intern (sesuai yang disyaratkan *Sarbanes Oxley Act of 2002* khususnya Section 302 mengenai sertifikasi atas pelaporan keuangan), sehingga dapat dipersepsikan bahwa efektivitas pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act of 2002* Section 302 dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh terhadap opini auditor independen.

Dari uraian di atas, maka hipotesis kedua untuk penelitian ini adalah :

H2. *Terdapat pengaruh positif keandalan pelaporan keuangan terhadap opini audit*

2.7.3 Penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* terhadap kualitas audit.

Tujuan penerapan *Sarbanes-Oxley*, pertama dari *Sarbanes-Oxley Act* adalah untuk menahan eksekutif bertanggung jawab atas tindakannya (LT Staf 2004). Akibatnya, SOX telah membantu banyak menutup celah hukum perusahaan yang ada sebelum menghindari surat hukum. Hal ini juga memaksa banyak perusahaan untuk membenahi manajemen puncak, menggantikan anggota dewan yang pensiun, dan memikirkan kembali perencanaan manajerial dan proses pelaporan keuangan. Tujuan kedua dari *Sarbanes-Oxley Act* adalah memberikan hukuman keras bagi yang melanggar dan memaksa perusahaan dalam kepatuhan di bawah ancaman penuntutan pidana. Akhirnya, *Sarbanes-Oxley Act* dimaksudkan untuk memulihkan kepercayaan investor dan meningkatkan kinerja bisnis dan keandalan laporan keuangan yang diberikan oleh perusahaan publik dan berdampak langsung pada kualitas audit.

DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam penerapan pengendalian intern kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut. Beberapa penelitian seperti

DeAngelo (1981); Goldman & Barlev (1974); Nichols & Price (1976) umumnya mengasumsikan bahwa auditor dengan kemampuannya dapat menemukan suatu pelanggaran dan auditor tersebut harus independen dalam proses audit dan memberikan opini audit atas laporan keuangan. Ukuran perusahaan audit dalam Deis & Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan prosentase dari audit fee dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada perusahaan audit yang lain. Mengingat penerapan pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act*, khususnya akan diberikan kepada hal yang diyakini memiliki dampak langsung pada kegiatan *off balance* dan meningkatkan kualitas audit. Dari uraian di atas, maka hipotesis ketiga untuk penelitian ini adalah :

H3a. Terdapat pengaruh positif penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* terhadap kualitas audit

H3b. *Terdapat pengaruh penerapan pengendalian internal berbasis Sarbanes Oxley Act terhadap kualitas audit dimediasi oleh opini audit*

2.7.4 *Keandalan laporan keuangan terhadap kualitas audit.*

Menurut Krishnamoorthy (2002), audit internal seringkali memiliki persamaan tujuan dengan audit eksternal. Hubungan antara keduanya menjadi sorotan utama sebagai persyaratan *corporate governance* dewasa ini. Lingkungan bisnis sekarang ini membutuhkan peran audit internal dan eksternal secara potensial lebih terkait dan menghasilkan hubungan yang lebih mendalam antara keduanya (Tapestry Network, 2004). Pada kenyataannya, standar audit internal dan eksternal dikordinasi dan kerjasama antara auditor eksternal dan internal mendorong dua kelompok audit tersebut untuk saling bekerja sama untuk menyelesaikan audit laporan keuangan (AICPA,1997). Menurut Felix et al. (1998, 2001), Gramling (1999), Maletta (1993) dan Krishnamoorthy (2001), tingkat koordinasi dan kerjasama yang tinggi antara kualitas audit eksternal dan internal akan meningkatkan keandalan pelaporan keuangan. Interaksi antara keduanya sangat penting untuk tata kelola perusahaan yang efektif dan untuk mencapai pelaporan keuangan berkualitas baik (*Sarbanes-Oxley Act*, 2002) dan meningkatkan kualitas audit. Tanpa informasi tentang kemampuan teknik (seperti pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme, dan struktur audit perusahaan), kapabilitas dan independensi auditor maka auditee akan sulit mendapatkan kualitas audit yang memadai dan penyajian laporan keuangan yang andal yang sesuai standar akuntansi yang berlaku sebagai dasar untuk mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualiaan untuk meningkatkan kualitas audit.

Dari uraian di atas, maka hipotesis keempat untuk penelitian ini adalah :

H4a. *Terdapat pengaruh positif keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit*

H4b. *Terdapat pengaruh keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit dimediasi oleh opini audit.*

2.7.5 *Pengaruh opini audit terhadap kualitas audit.*

Laporan audit menggambarkan kondisi perusahaan selama periode yang bersangkutan. Laporan audit juga bertujuan untuk menjaga citra perusahaan di mata publik. Opini auditor yang menyatakan wajar tanpa pengecualian mengangkat citra perusahaan di mata publik. Semakin baik citra perusahaan di mata masyarakat yang tercermin dalam opini audit wajar tanpa pengecualian maka menjadi daya tarik investor berinvestasi. Dalam memberikan jasanya, kantor akuntan publik berusaha sebaik mungkin untuk mendapatkan kepercayaan dari perusahaan publik dan pihak pengguna laporan keuangan auditan. Perusahaan publik yang dapat memberikan pelayanan terbaik akan menghasilkan laporan keuangan auditan yang berkualitas dan opini audit tanpa pengecualian sebagai dasar kualitas audit yang memadai.

Lennox (1999), menyatakan bahwa perusahaan audit yang besar lebih mampu menangkap sinyal akan penyelewengan keuangan yang terjadi dan mengungkapkannya dalam opini audit. Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa adanya hubungan yang positif antara penerapan pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan kualitas audit. laporan keuangan suatu perusahaan dengan berkualitas akan menjadi daya tarik bagi investor untuk menanamkan modalnya di perusahaan yang bersangkutan karena informasi keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan lebih dipercaya yang tercermin dalam opini audit dan kualitas audit laporan keuangan. Maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H5. *Terdapat pengaruh positif opini audit terhadap kualitas audit*

3. Metode Penelitian

3.1. Kategori Penelitian

Berdasarkan karakteristik masalah yang akan di teliti, penelitian ini merupakan penelitian kausal. Penelitian kausal merupakan penelitian untuk mengetahui pengaruh antara satu atau lebih variabel bebas (*independent variable*) terhadap variabel terikat (*dependent variable*). Penelitian kausal ini mengkaji secara empiris mengenai pengaruh penerapan *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap opini audit dan kualitas audit. Variabel Independen penelitian ini adalah penerapan *Sarbanes*

Oxley Act dan keandalan pelaporan keuangan sedangkan variabel dependen adalah kualitas audit dan opini audit sebagai variable mediating

3.2. Operasionalisasi Variabel

Untuk mengukur variabel-variabel dalam penelitian ini, maka akan diturunkan ke dalam masing-masing indikator yang merupakan ciri-ciri dari variabel tersebut. Skala pengukuran masing-masing variabel berbentuk skala ordinal. Operasionalisasi variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 3.2. Operasionalisasi Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
Pengendalian Internal Berbasis Sarbanes Oxley Act (X1)	Sertifikasi menurut Sarbanes Oxley Act of 2002 Section 302:	<ul style="list-style-type: none"> CEO dan CFO telah <i>me-review</i> laporan keuangan Berdasarkan pengetahuan CEO dan CFO laporan keuangan tersebut tidak mengandung pernyataan yang tidak benar mengenai fakta-fakta material atau lalai dalam menyampaikan fakta-fakta material yang menyebabkan laporan keuangan menyesatkan 	Ordinal
	<ul style="list-style-type: none"> Sertifikasi terhadap laporan keuangan triwulanan oleh CEO dan CFO 	<ul style="list-style-type: none"> Berdasarkan pengetahuan CEO dan CFO laporan keuangan tersebut dan informasi keuangan lainnya telah disajikan secara wajar atas semua hal yang material dari operasi dan kondisi keuangan perusahaan 	Ordinal
	<ul style="list-style-type: none"> CEO dan CFO melakukan sertifikasi kelengkapan dan keakuratan laporan yang diserahkan kepada US SEC 	<ul style="list-style-type: none"> Seluruh Komponen Laporan keuangan telah disajikan secara lengkap 	Ordinal
	<ul style="list-style-type: none"> CEO dan CFO melakukan sertifikasi terhadap efektivitas <i>internal control</i> (Sarbanes Oxley Act 2002) 	<ul style="list-style-type: none"> Seluruh informasi keuangan dan keuangan lainnya telah disajikan secara akurat dalam laporan keuangan Bertanggung jawab atas penyelenggaraan dan pemeliharaan pengendalian intern perusahaan 	Ordinal
	Temuan pemeriksaan lapangan atas pengendalian intern:	<ul style="list-style-type: none"> Telah merancang pengendalian intern untuk meyakinkan bahwa informasi yang berhubungan dengan perusahaan dan anak perusahaan diketahui oleh seluruh personel dalam perusahaan 	Ordinal
	<ul style="list-style-type: none"> <i>Internal control deficiencies</i> (kecacatan pengendalian intern) 	<ul style="list-style-type: none"> Telah mengevaluasi efektivitas pengendalian intern dalam tempo 90 hari sebelum tanggal penyampaian laporan 	Ordinal
	<ul style="list-style-type: none"> <i>Significant Deficiencies</i> (Kecacatan mendasar) 	<ul style="list-style-type: none"> Telah menyampaikan laporan kesimpulan mengenai efektivitas pengendalian intern tersebut berdasarkan evaluasi yang telah dilakukan 	Ordinal
<ul style="list-style-type: none"> <i>Material Weaknesses</i> (Kelemahan mendasar) <p>(Sarbanes Oxley Act 2002)</p>	<ul style="list-style-type: none"> Kecacatan dalam desain pengendalian intern Kegagalan dalam mencegah salah saji Kegagalan dalam mencegah kecurangan keuangan Kecacatan yang berdiri sendiri Kecacatan yang simultan Kemampuan perusahaan untuk mencegah salah saji Kemampuan perusahaan untuk mendeteksi salah saji 	Ordinal	

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
Keandalan pelaporan Keuangan (X2)	Kualifikasi keandalan: <ul style="list-style-type: none"> Penyajian Jujur Substansi Mengungguli Bentuk Netralitas Pertimbangan Sehat Kelengkapan (Standar Akuntansi Keuangan) 	<ul style="list-style-type: none"> Informasi harus menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar Dalam menyusun dan menerapkan ukuran dan teknik pengujian sesuai dengan makna transaksi dan peristiwa Setiap transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya 	Ordinal
		<ul style="list-style-type: none"> Informasi yang disajikan tidak mengarah pada satu kepentingan tertentu namun lebih pada kepentingan bersama 	Ordinal
		<ul style="list-style-type: none"> Informasi yang disajikan tidak mengandung unsur untuk menguntungkan atau merugikan pihak tertentu 	Ordinal
		<ul style="list-style-type: none"> Mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan perkiraan dalam kondisi ketidakpastian Informasi disajikan dengan mengacu pada ketentuan dan peraturan yang berlaku atau pada standar yang sudah ada Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya 	Ordinal
		<ul style="list-style-type: none"> Informasi harus diungkapkan serta menyeluruh sesuai dengan transaksi serta peristiwa yang terjadi 	Ordinal

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
Opini Auditor (M)	Kondisi yang harus dipenuhi dalam memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian : 1. Untuk laporan keuangan: <ul style="list-style-type: none"> Kelengkapan laporan keuangan Ketiga standar umum telah dipatuhi Ketiga standar pekerjaan lapangan telah terpenuhi <ul style="list-style-type: none"> Laporan keuangan telah disajikan dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Tidak terdapat situasi yang membuat auditor merasa perlu untuk menambahkan sebuah paragraph penjelasan 2. Untuk laporan atas pengendalian intern atas pelaporan keuangan <ul style="list-style-type: none"> Tidak ada kelemahan material yang teridentifikasi Tidak ada pembatasan atas ruang lingkup pekerjaan auditor 	<ul style="list-style-type: none"> Semua laporan keuangan – neraca, laporan laba rugi, saldo laba dan laporan arus kas sudah tercakup di dalam laporan keuangan Sudah ada pengungkapan (<i>disclosure</i>) yang memadai pada laporan keuangan Keahlian dan pelatihan teknis yang memadai Independensi dalam sikap Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama Audit telah direncanakan dan di supervisi dengan baik Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern Bukti audit kompeten yang cukup Seluruh standar akuntansi keuangan telah terpenuhi dalam laporan keuangan Tidak ada salah saji yang material dalam laporan keuangan 	Ordinal
		<ul style="list-style-type: none"> Adanya aplikasi yang konsisten dari prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum Tidak ada keraguan yang substansial mengenai <i>going concern</i> Auditor tidak sangat berpengaruh dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dirumuskan Tidak ada <i>defisiensi</i> yang signifikan yang terjadi dalam pengendalian intern Pengendalian intern dapat mencegah dan menangkap (mendeteksi) salah saji material dalam laporan keuangan Auditor dapat mengumpulkan bukti audit yang mencukupi Auditor diizinkan untuk melaksanakan semua standar audit 	Ordinal
			Ordinal
			Ordinal
			Ordinal
Kualitas Audit (Y)	1. Telaah dari rekan	Telaah dari rekan seprofesi dan sikap auditor dengan rekan seprofesi.	Ordinal
	2. Jasa non-audit yang diberikan oleh KAP	Pemberian jasa non-audit, gaji eksekutif, dan pemberian jasa legal.	Ordinal
	3. Standar auditing, yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan	Melaporkan semua kesalahan klien, sistem informasi akuntansi klien, komitmen yang kuat, pekerjaan lapangan tidak percaya pernyataan klien dan pengambilan keputusan.	Ordinal

3.3. *Populasi dan Sampel*

Populasi penelitian ini adalah seluruh Internal Audit yang berhubungan dengan penerapan *Sarbanes Oxley Act of 2002* berjumlah lima puluh Perusahaan Publik di Jakarta. Sampel yang diambil berdasarkan kuesioner yang diedarkan kepada seluruh bagian audit intern, yang terkait dalam pelaksanaan *Sarbanes Oxley Act of 2002* adalah berjumlah tiga puluh lima perusahaan dan yang tidak menerapkan *Sarbanes Oxley Act* berjumlah lima belas perusahaan publik. **Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling***, yaitu metode pengambilan sampel dengan pertimbangan tertentu. Hanya elemen populasi yang memenuhi kriteria tertentu dari penelitian yang bisa dijadikan sampel. Kriteria yang penulis ambil dalam penyebaran kuesioner ini adalah internal audit yang berkaitan langsung dengan penerapan *Sarbanes Oxley Act of 2002*.

3.4. *Metode Analisis Data*

Kegiatan pengolahan data dengan melakukan tabulasi terhadap kuesioner dengan menjumlahkan bobot jawaban pada masing-masing pertanyaan untuk masing-masing variabel. Analisis data yang dilakukan dengan menggunakan teknik statistik antara lain :

a. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif ini digunakan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden penelitian (jabatan, jenis kelamin, lama pengalaman kerja, latar belakang pendidikan). Data dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maximum, minimum. Analisis ini digunakan untuk mengetahui nilai rata-rata suatu variabel.

b. Uji Hipotesis

Untuk penelitian ini menggunakan alat analisis *Struktur Equation Modeling* SEM-PLS dengan *Program WarpPLS 4.0*. adalah *Variance* atau *component based Struktur Equation Modeling* (*WarpPLS*) digunakan untuk menguji hipotesis. Alat analisis ini dipilih karena ada beberapa kelebihan yaitu didesain untuk dapat menyelesaikan persoalan seperti jumlah sampel yang kecil, data tidak terdistribusi normal secara multivariate, adanya *missing value*, dan adanya problem multikolonieritas antar variabel oksigen (Ghozali dan Latan, 2014).

3.5. *Konversi diagram alur ke dalam persamaan.*

Penelitian ini digunakan untuk mengetahui hubungan antara variabel independen yaitu Sarbanex Oxley dan Keandalan Pelaporan Keuangan, serta variabel dependen kualitas audit dan mediating variabel adalah opini audit. Adapun model penelitian ini dalam persamaan jalur yang dibangun sebagai berikut:

Persamaan Struktur 1 :

$$\eta_1 = \beta_1 \zeta_1 + \beta_2 \zeta_2 + M\zeta_3 + \zeta_1 \quad (1)$$

Persamaan Struktur II :

$$\eta_2 = \beta_0 + \beta_1 \zeta_1 + \beta_2 \zeta_2 + \zeta_2 \quad (2)$$

Keterangan:

η_1 = Kualitas Audit

η_2 = Opini Audit

ζ_1 = SPI berbasis *Sarbanex Oxley Act*

ζ_2 = Keandalan Pelaporan Keuangan

4. Hasil Penelitian

4.1. Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif variabel-variabel penelitian ini ditampilkan untuk mengkaji, mempermudah dalam mengetahui tanggapan umum responden terhadap variabel-variabel yang diteliti dalam penelitian ini adalah penerapan *Sarbanes Oxley Act*, keandalan pelaporan keuangan, opini audit dan Kualitas audit dalam tabel 4.1 sebagai berikut:

Tabel 4.1 Statistika Deskriptif Penelitian

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Average_X1	35	2.00	5.00	3.8000	.67737
Average_X2	35	2.00	5.00	3.6571	.76477
Average_M	35	2.00	5.00	3.7714	.77024
Average_Y	35	0,00	1,00	0,5000	0.000
Valid N (listwise)	35				

Sumber : Data Primer yang Diolah (2014)

Berdasarkan tabel 4.1 diatas dapat diketahui bahwa variabel Penerapan *Sarbanes Oxley Act* (Average_X1) memiliki nilai rata-rata sebesar 3,8. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden cenderung menjawab cukup efektif untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan variabel penerapan *Sarbanes Oxley Act*. Nilai *maximum* variabel penerapan *Sarbanes Oxley Act* adalah 5,00 yang artinya terdapat responden yang menjawab sangat efektif. Nilai *minimum* variabel penerapan *Sarbanes Oxley Act* adalah 2,0 yang artinya terdapat responden yang menjawab kurang efektif untuk pernyataan yang diajukan berkaitan variabel penerapan *Sarbanes Oxley Act*.

Variabel Keandalan Pelaporan Keuangan (Average_X2) memiliki nilai rata-rata sebesar 3,65. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden cenderung menjawab cukup efektif untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan variabel Keandalan Pelaporan Keuangan. Nilai *maximum* variabel Keandalan Pelaporan Keuangan adalah 5 yang artinya terdapat responden yang menjawab sangat efektif. Nilai *minimum* variabel Keandalan pelaporan Keuangan adalah 2,0 yang artinya terdapat responden yang menjawab kurang efektif untuk pernyataan yang diajukan berkaitan variabel Keandalan Pelaporan Keuangan.

Variabel Opini Auditor (Average_M) memiliki nilai rata-rata sebesar 3,77. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden cenderung menjawab cukup efektif untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan variabel Opini Auditor. Nilai *maximum* variabel Opini Auditor adalah 5 yang artinya terdapat responden yang menjawab sangat efektif. Nilai *minimum* variabel Opini Auditor adalah 2,0 yang artinya terdapat responden yang menjawab kurang efektif untuk pernyataan yang diajukan berkaitan variabel Opini Auditor dan kualitas audit menggambarkan auditor yg independen dan kompeten dengan nilai 1 dan tidak independen dan kompeten dengan nilai 0.

4.2. Pengujian Validitas dan Reliabilitas Instrumen

Kuesioner dikatakan reliabel jika nilai dari *Cronbach Alpha* di atas 0,60. Hasil koefisien *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,60 untuk keempat variabel penelitian. Dengan demikian, dapat disimpulkan instrumen penelitian ini reliable adalah sebagai berikut:

Tabel 4.2. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Koefisien <i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Variabel Exogen:		
3.1.1 Penerapan SOX (X1)	0,892	Reliabel
3.1.2 Keandalan pelaporan Keuangan (X2)	0,781	Reliabel
Variabel Endogen:		
1. Opini Auditor (M)	0,919	Reliabel
2. Kualitas Audit (Y)	0,890	Reliabel

Sumber : Data diolah (2014)

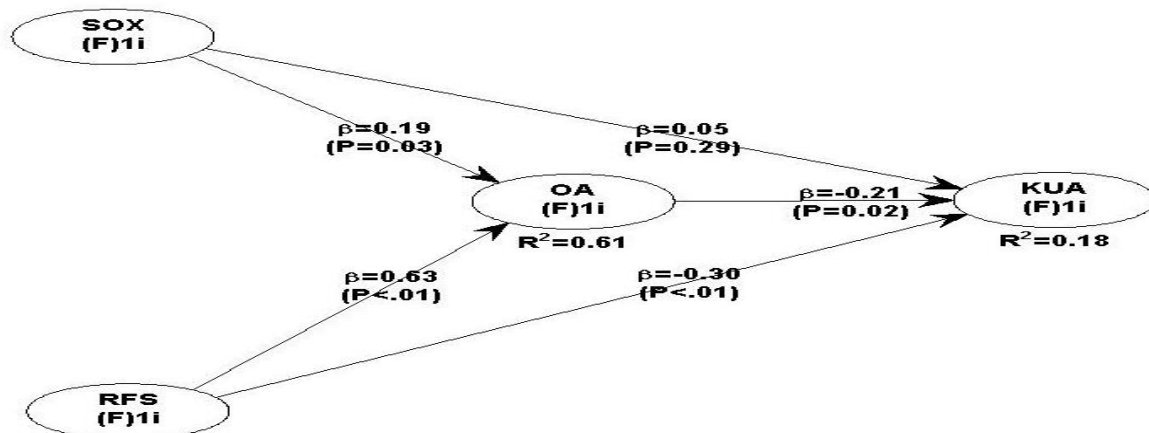
Berdasarkan Hasil Uji Validitas Kuesioner Variabel Penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanex Oxley Act*, Keandalan Pelaporan Keuangan, opini audit dan kualitas dapat dihat bahwa 16 pertanyaan pada kuesioner masing-masing variable exogen dan endogen dinyatakan valid karena r hitung rata-rata 0.415 yang diperoleh lebih besar dari r tabel yaitu 0.338 adalah valid.

4.3. Pengujian Hipotesis

4.3.1. Pengujian Model SEM_WarpPLS

Analisis uji SEM Warp PLS dalam penelitian ini digunakan untuk mengetahui hubungan antara variabel independen yaitu *sarbanex oxley act*, keandalan pelaporan keuangan sebagai variabel exogen dan opini audit dan kualitas audit sebagai variabel endogen. Adapun hasil analisis model SEM WarpPLS 4.0 berikut:

Gambar 4.1. Model Single Mediator



Sumber: Data Primer yang Diolah (2014)

4.4. Hasil dan Pembahasan

Hasil pengujian *Path Coefficient* dan *P value* untuk melihat besarnya koefisien dan tingkat signifikansi hubungan *Sarbanex oxley act* dan Keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit dan opini audit merupakan mediating variabel adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3. Hasil *Path coefficients* dan *P Value*

Path	Direct Effect	
	Koefisien	P-Value
SOX → OA	0.10	0.03**
FRS → OA	0.03	P<0.01***
SOX → KUA	0.05	0.29
FRS → KUA	-0.30	P <0.01***
OA → KUA	-0,21	0.02**

Sumber : data diolah dalam penelitian ini (2014)

Keterangan:

SOX : *Sarbanex Oxley Act*

FRS : Keandalan Pelaporan Keuangan

OA : Opini Audit

KUA: Kualitas Audit

**Signifikan pada level 5%

***Signifikan pada level 1%

Hasil olah data untuk pengujian hipotesis tiga (H1 – H5) di tabel 4.8 menunjukkan bahwa pada persamaan model menunjukkan bahwa *Sarbanes Oxley Act* berpengaruh secara signifikan dan positif sebesar 0,10 terhadap opini audit yang *P-Valuenya* sebesar 0,03 ($P < 0,05$). Oleh karena itu pengujian terhadap persamaan model pertama menghasilkan kesimpulan yang konsisten dengan hipotesis satu (**H1 diterima**) yaitu penerapan pengendalian interen berbasis *sarbanex oxley art* berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit.

Variabel keandalan pelaporan keuangan berpengaruh secara positif sebesar 0,03 dan signifikan terhadap opini audit yang *P- valuenya* sebesar 0,001 ($P < 0,05$). Oleh karena itu pengujian terhadap persamaan model dua menghasilkan kesimpulan yang konsisten dan signifikan dengan hipotesis dua (**H2 diterima**) yaitu keandalan pelaporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit.

Untuk variabel penerapan *Sarbanes Oxley Act* berpengaruh secara positif sebesar 0,05 dan terhadap kualitas audit yang *P- valuenya* sebesar 0,29 ($P > 0,05$), karena hasil ini tidak mendukung hipotesis penelitian karena penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* tidak dapat meningkatkan kualitas audit laporan keuangan. Oleh karena itu pengujian terhadap persamaan model tiga menghasilkan kesimpulan yang tidak konsisten dengan hipotesis tiga (**H3 ditolak**) yaitu penerapan internal kontrol berbasis *Sarbanes Oxley Act* berpengaruh positif terhadap kualitas audit laporan keuangan.

Sedangkan variabel keandalan pelaporan keuangan (FRS) berpengaruh secara negatif sebesar -0,30 dan signifikan terhadap kualitas audit yang *P- valuenya* sebesar 0,001 ($P < 0,001$). Oleh karena itu pengujian terhadap persamaan model empat menghasilkan kesimpulan yang konsisten dengan hipotesis empat (**H4 diterima**) yaitu keandalan pelaporan keuangan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, karena keandalan pelaporan keuangan akan menekankan kepada lemahnya kualitas audit atas informasi keuangan sehingga akan memperbaiki prosedur audit dan tentunya dapat mereduksi kecurangan yang material dan meningkatkan kualitas audit. Pengukuran keandalan pelaporan keuangan yang memadai, terletak pada perilaku Akuntan Publik dalam melaksanakan Audit. Pada Kantor Akuntan Publik kriteria yang ditetapkan sebagai audit yang berkualitas yang memadai adalah kepatuhan dan sikap profesional auditor untuk mengikuti aturan yang telah ditetapkan beserta program audit yang ditentukan melalui prosedur audit.

Variabel opini audit berpengaruh secara negatif sebesar -0,21 dan signifikan terhadap kualitas audit yang *P- valuenya* sebesar 0,02 ($P < 0,05$). Oleh karena itu pengujian terhadap persamaan model empat menghasilkan kesimpulan yang tidak konsisten dengan hipotesis lima (**H5 ditolak**) yaitu opini audit pelaporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

4.5. Pengujian Model fit and quality indices

Adapun hasil pengujian *Model fit and quality indices* sebagai berikut:

Tabel 4.4. Pengujian Model fit and General Result

Average path coefficient (APC)=0.275, P=0.002
Average R-squared (ARS)=0.396, P<0.001
Average adjusted R-squared (AARS)=0.344, P<0.001
Average block VIF (AVIF)=2.276, acceptable if ≤ 5 , ideally ≤ 3.3
Average full collinearity VIF (AFVIF)=2.091, acceptable if ≤ 5 , ideally ≤ 3.3
Tenenhaus GoF (GoF)=0.629, small ≥ 0.1 , medium ≥ 0.25 , large ≥ 0.36
Sympson's paradox ratio (SPR)=0.800, acceptable if ≥ 0.7 , ideally = 1
R-squared contribution ratio (RSCR)=0.981, acceptable if ≥ 0.9 , ideally = 1
Statistical suppression ratio (SSR)=1.000, acceptable if ≥ 0.7
Nonlinear bivariate causality direction ratio (NLBCDR)=1.000, acceptable if ≥ 0.7

Sumber: Data primer yang diolah (2014)

Pada 23 variabel 4.4 di atas dapat diketahui bahwa nilai Average block VIF (AVIF)=2.276, acceptable if ≤ 5 , ideally ≤ 3.3 , Average full collinearity VIF (AFVIF)=2.091, acceptable if ≤ 5 , ideally ≤ 3.3 . Hal ini menunjukkan bahwa APC, ARS, SPR, RSCR dan SSR adalah *acceptable*, maka model penelitian ini dibentuk dapat digunakan untuk memprediksi pengaruh variable independen terhadap variable dependen yaitu dapat diketahui bahwa berpengaruh penerapan pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit melalui opini audit dan pengaruh keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit melalui opini audit sebesar 0,18 atau 18 % dan sisanya 82% dipengaruhi oleh variable diluar model penelitian ini.

4.6. Uji Single-Mediator

Untuk mengetahui signifikansi *indirect and total effect* akan muncul hasil sebagai berikut :

Tabel 4.5. *Indirect and total Effects*

Indirect effects for paths with 2 segments				
	SOX	RFS	OA	KUA
SOX				
RFS				
OA				
KUA	-0.040	-0.129		
Number of paths with 2 segments				
	SOX	RFS	OA	KUA
SOX				
RFS				
OA				
KUA	1	1		
P values of indirect effects for paths with 2 segments				
	SOX	RFS	OA	KUA
SOX				
RFS				
OA				
KUA	0.282	0.033		
Standard errors of indirect effects for paths with 2 segments				
	SOX	RFS	OA	KUA
SOX				
RFS				
OA				
KUA		0.068	0.068	

Sumber : Data diolah (2014)

Selanjutnya untuk mengetahui besarnya *variance indirect effect* kita dapat menghitungnya dengan menggunakan rumus *Variance Accounted For* (VAF). Nilai VAF berkisar antara 0 sampai 1. Semakin tinggi VAF menunjukkan bahwa pengaruh effect mediasi yang sempurna. VAF dapat dihitung dengan menggunakan rumus dibawah ini, Ghazali (2014) :

$$VAF = \frac{a \times b}{a \times b + c} \times 100 \%$$

Dari hasil analisis WarpsPLS 4.0 di atas didapat hasil sebagai berikut :

Untuk variabel *Sarbanes Oxley Act* nilai VAF = $0,19 \times 0,05 \times 100\% = 0,047$

$$0,19 \times 0,05 + (-0,21)$$

Jadi besarnya nilai pengaruh *indirect effect* hubungan SOX terhadap kualitas audit tidak dimediasi oleh opini audit karena nilai VAF sebesar 4,74 % masih berkisar antara 0 -1, namun tidak signifikan P Value nya $0,282 > 0,05$, berarti tidak ada mediasi (*no mediation*) opini audit antara hubungan penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* terhadap kualitas audit.

Sedangkan variabel FRS nilai VAF = $0,63 \times -0,21 \times 100\% = 0,12$

$$0,63 \times -0,21 + (-0,30)$$

Jadi nilai *indirect effect* hubungan variabel FRS terhadap KUA dimediasi oleh opini audit adalah sebesar 12%, yang berarti ada mediasi partial (*partial mediation*) hubungan antara keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit dimediasi oleh opini audit yang VAF nya sebesar 0,12 yang berkisar antara 0 – 1 dan signifikan $0,033 < 0,05$.

Tabel di bawah ini merupakan hasil perhitungan VAF, sebagai berikut:

Tabel 4.6. *Variance Accounted For (VAF) Indirect Effect*

<i>Relationship</i>	<i>Indirect Effect</i>		VAF
	Standar Error	P-Value	
SOX → OA → KUA	0.068	0.282	4,74 %.
FRS → OA → KUA	0.068	0.033**	12%

Sumber : data diolah (2014)

Keterangan:

SOX : *Sarbanex Oxley act*

FRS : Keandalan Pelaporan Keuangan

OA : Opini Audit

KUA: Kualitas Audit

**Signifikan pada level 5%

2.4 Nilai R-Squared

Adapun nilai R Squared pada penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 4.7. R-Squared Coefficients

Dependen Variabel	R – Square
Opini audit	0.61
Kualitas Audit	0.18

Sumber : Data diolah (2014)

Hasil output *R-Squared* seperti dapat dilihat pada 26table di atas dapat dilihat besarnya *R-Squared* 0.61 yang memiliki arti bahwa pengaruh variable penerapan pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap opini audit adalah sebesar 61 % dan sisanya 39% dipengaruhi oleh variable diluar model penelitian ini dan penerapan pengendalian intern berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit melalui opini audit sebesar 0,18 atau 18 % dan sisanya 82% dipengaruhi oleh variable diluar model penelitian ini.

2.5 Uji Sensitivitas_Multi Group

Untuk mengkonfirmasi nilai *R_Squared Coefficients* dilakukan uji sensitivitas dengan multi group tentang koefisien determinasi hubungan antar variabel independen *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap variabel dependen opini audit. koefisien determinasi variabe *Sarbanes Oxley Act* sebesar 0.127 dan keandalan pelaporan keuangan sebesar 0.483, koefisien determinasi variabel mediasi opini audit adalah $0.127 + 0.483 = R$ Squarenya 0.61 yang berarti masih konsisten sebesar 61%. Sedangkan variabel SOA -0.016, keandalan pelaporan keuangan 0.119 dan mediasi opini audit terhadap kualitas audit sebesar 0.078, jadi besarnya total koefisien determinasi adalah $-0.016 + 0.119 + 0.078$ sebesar 0.18, yang berarti koefisien determinasi adalah masih konsisten dengan *R_Squared Coefficients*. Adapun uji sensitivitas ditunjukkan dalam tabel *R-squared contributions* di bawah ini:

Tabel 4.8. R-squared contributions

	SOX	RFS	OA	KUA
SOX				
RFS				
OA	0.127	0.483		
KUA	-0.016	0.119	0.078	

Notes: R-squared contributions of predictor lat. vars.; columns = predictor lat. vars.; rows = criteria lat. vars.; negative sign = reduction in R-squared.

Sumber: Data diolah (2014)

Adapun hasil dan pembahasan pengujian hipotesis penelitian dapat dirangkum pada tabel di bawah ini untuk menjelaskan hasil penelitian digambarkan sesuai dengan model penelitian empiris, sebagai berikut:

Tabel 4.9. Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis

No	Hubungan	Hipotesis	P Value	VAF	Hasil
1	SOX → OA	H1	0.030**	-	Diterima
2	FRS → OA	H2	< 0.00***	-	Diterima
3	SOX → KUA	H3a	0.29	-	Ditolak
4	SOX → OA → KUA	H3b	0.282	0.047	<i>No Mediation</i>
4	FRS → KUA	H4a	0.033**	-	Diterima
	FRS → OA → KUA	H4b	0.033**	0.12	<i>Partial Mediation</i>
5	OA → KUA	H5	0.02**	-	Ditolak

Sumber: Data primer yang diolah (2014)

Keterangan:

**Sig. pada level 5%

***Sig pada level 1%

2.6 Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil pengujian statistik, dapat dilihat bahwa variabel independen yaitu penerapan *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap opini audit. Dengan nilai koefisien determinasi sebesar 0,61 yang berarti 61% perubahan opini audit dipengaruhi oleh penerapan *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan, sedangkan sisanya (39%) dijelaskan

oleh faktor lain diluar model dan pengaruh keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit melalui opini audit sebesar 0,18 atau 18 % dan sisanya 82% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model penelitian ini.

Dari hasil pengujian dapat dilihat bahwa penerapan *Sarbanes Oxley Act* (X1) berpengaruh signifikan dan positif terhadap opini audit (Y1) sebagaimana telah disajikan pada uji hipotesis di atas dan signifikansi pada ($0,03 < 0,05$). Dari hasil pengujian tersebut bahwa penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* secara langsung tidak signifikan dapat diterima yang P valunya $0,29 > 0,05$ atau nilai VAF 0.047 dan tidak dimediasi (*No Mediation*) oleh opini audit yang P valuenya $0.282 > 0,05$, karena auditor menganggap penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* bukan salah satu faktor yang mereka pertimbangkan dalam meningkatkan kualitas audit laporan keuangan. Hal ini mengindikasikan bahwa penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* dapat memperlemah hubungan secara langsung terhadap kualitas audit, karena penerapan pengendalian intern berbasis *Sarbanes oxley act* yang efektif akan memperbaiki sistem informasi perusahaan untuk mengurangi *fraud* atas penyajian laporan keuangan. Kualitas audit dapat ditingkatkan dengan auditor independen dan kompeten serta menjunjung tinggi standar audit dan etika profesi.

Keandalan pelaporan keuangan (X2) secara langsung berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit yang P Valuenya $0.033 < 0,05$ (Y1) atau nilai VAF $0.12 > 0$ dan opini audit merupakan mediasi parsial (*mediation partial*) hubungan antara keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit yang P Valuenya $0.033 < 0,05$. Pelaporan keuangan yang andal dapat memperbaiki kualitas audit laporan keuangan melalui opini audit wajar tanpa pengecualian dan bebas dari salah saji material (*fraud*) sehingga mediasi opini audit atas keandalan pelaporan keuangan berperan meningkat kualitas audit atas laporan keuangan auditan yang disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum.

Variabel opini audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit yang P Valuenya $0,02 < 0,05$, karena opini audit perusahaan publik di Indonesia akan menekankan kepada kualitas audit atas informasi keuangan sehingga akan memperbaiki prosedur audit dan perilaku auditor yang sesuai dengan

standar audit umum yaitu kompetensi dan independen auditor dan tentunya dapat memitigasi fraud atas laporan keuangan auditan.

5. Penutup

5.1. Kesimpulan

Penelitian ini tentang penerapan *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap opini audit. Variabel independen yaitu penerapan *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan. Sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah kualitas audit. Berdasarkan hasil pengujian menggunakan SEM_PLS 4.0 dalam penelitian ini, maka dapat diambil kesimpulan berikut:

a. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan *Sarbanes Oxley Act* berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit. Dimana penerapan *Sarbanes Oxley Act* dilaksanakan dengan baik maka akan dapat menghasilkan opini audit wajar tanpa pengecualian.

b. Hasil Penelitian menunjukkan bahwa keandalan pelaporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit. Jika keandalan pelaporan keuangan sudah relevan dan reliable maka dapat menghasilkan opini audit wajar tanpa pengecualian.

c. Penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan keandalan pelaporan keuangan secara langsung berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

d. keandalan pelaporan keuangan berpengaruh secara langsung dan signifikan terhadap kualitas audit, yang berarti bahwa keandalan laporan keuangan sebagai asersi manajemen perusahaan maka kualitas audit kurang memadai dalam proses audit laporan keuangan.

e. Opini audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, yang berarti bahwa semakin buruk opini audit yang diberikan oleh auditor maka semakin tinggi kualitas audit dalam proses audit yang dilakukan.

f. Pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* tidak dimediasi (*No Mediation*) oleh opini audit yang P valuenya $0.282 > 0,05$, karena auditor menganggap penerapan internal kontrol berbasis

Sarbanes Oxley Act bukan merupakan faktor yang mereka pertimbangkan dalam meningkatkan kualitas audit laporan keuangan. Opini audit mediasi secara parsial (*mediation partial*) hubungan antara keandalan pelaporan keuangan terhadap kualitas audit yang P Valuenya $0.033 < 0,05$.

5.2. Keterbatasan Penelitian

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu menjadi bahan acuan untuk penelitian selanjutnya, berikut:

- a. Kurangnya sumber referensi tentang penerapan pengendalian internal berbasis *Sarbanes Oxley Act* dan keandalan pelaporan keuangan terhadap opini auditor.
- b. Penelitian ini terbatas pada objek penelitian profesi auditor internal yang bekerja pada perusahaan publik di Jakarta. Sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisir untuk mewakili seluruh auditor internal di Indonesia. Selain itu, pengukuran seluruh *variable* berdasarkan pada persepsi responden saja. Pengukuran subyektif rentan terhadap munculnya kesalahan pengukuran.

5.3. Implikasi Hasil Penelitian dan Riset Mendatang.

Berdasarkan implikasi hasil penelitian diajukan adalah sebagai berikut :

- a. Untuk dapat memperoleh pemahaman empiris atas penerapan pengendalian internal berbasis *sarbanex oxley act* di Indonesia pada perusahaan publik.
- b. Hasil penelitian ini dapat digunakan secara luas pada semua jenis industri di perusahaan publik sebagai bahan pertimbangan untuk meningkat pengendalian intern berbasis *sarbanes oxley act* yang efektif dan efisien dalam rangka memitigasi *fraud* untuk meningkatkan keandalan pelaporan keuangan perusahaan dan kualitas audit.
- c. Bagi peneliti selanjutnya perlu memasukkan faktor lain yang diperkirakan berinteraksi dengan opini atas pelaporan keuangan, seperti penyajian laporan keuangan dengan *International Financial Reporting Standar*, bukti audit yang memadai dan peran pengendalian internal berbasis *sarbanes oxley act* untuk memitigasi fraud.

Daftar Pustaka

- AAA Financial Accounting Standard Committee. 2000. Commentary: SEC Auditor Independence Requirements. *Accounting Horizons* Vol. 15, No. 4, hal: 373-386.
- Abbott, L. J., S. Parker, G. F. Peters, and D. V. Rama. 2007. Corporate governance, audit quality, and the Sarbanes-Oxley Act: Evidence from internal audit outsourcing. *The Accounting Review* 82 (4): 803-835.
- Adeyemi, S.B. & Fagbemi, T.O. (2010), "Audit Quality, Corporate Governance and Firm Characteristics in Nigeria", *International Journal of Business and Management* 5(5), 169-179.
- Adeyemi, S.B. & Uadiale, O.M. (2010), "The Impact of Firm Characteristics and Corporate Governance Variables on Audit Fees in Nigeria", *Nigerian Journal of Management Studies* 10(2), 1 – 22.
- AICPA. (1988). *Code of Professional Conduct*. New York: AICPA.
- AICPA. (1997). *Joint Ethics Enforcement Program (JEEP): Manual of Procedures*. New York: AICPA.
- Amalia (2014). Pengaruh Auditor Internal terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Pada Bank Perkreditan Rakyat Di Jawa Tengah, *Riset*, FEB Undip.
- Anand, Sanjay. 2006. *Sarbanes-Oxley Guide for Finance and Information Technology Professionals*, Second Edition, John Wiley & Sons, Inc., New Jersey.
- Arens, A. Alvin, Elder dan Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*, Jilid I Edisi Keduabelas (edisi terjemahan), Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Beneish at.al (2008, 83,3), Internal Control Weaknesses and Information Uncertainty, Indiana University, *The Accounting Review*, pg 665.
- Boyton, William G. Johnson, Raymon N., Kell, Walter G. 2001. *Modern Auditing*, John Wiley & Sons, Inc., New Jersey.
- DeAngelo, L. E. 1981a. Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3: 113-127.
- DeAngelo, L. E. 1981b. Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3: 183-199.
- Deis, D., and G. Giroux. 1992. Determinants of audit quality in the public sector. *The Accounting Review* 67(3): 462-479.
- _____. 1996. The effect of auditor changes on audit fees, audit hours, and audit quality. *Journal of Accounting and Public Policy* 15(1): 55-76.
- Elisha et. al 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care*, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. *Symposium Nasional Akuntansi XIII*.
- Felix, W. L. Jr., A. A. Gramling, and M. J. Maletta. 2001. The contribution of internal audit as a determinant of external audit fees and factors influencing this contribution. *Journal of Accounting Research* (December): 513-534.
- Felix, W. L. Jr., A. A. Gramling, and M. J. Maletta. 1998. *Coordinating Total Audit Coverage: The Relationship Between Internal and External Auditors*. Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors. Inc.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Cetakan kelima, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Ghozali, Imam dan Latan. 2014. *Partial Least Squares - Konsep Metode Dan Aplikasi, menggunakan Program WarpPLS 4.0*, Second Edition, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Goldman, A.; Barlev, B. (1974). The auditor-firm conflict of interests: its implications for independence. *The Accounting Review*, Vol. 49(October): 707-718.
- Gramling R. et.al (1999), explicitly stated preferences also adversely affect auditors' judgments and decisions *journal Business & Economics*
- Hapsari dan Badera. 2013, Moderasi Independensi Dengan Etika Auditor Pada Kualitas Audit, *Riset*, Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
- Herusetya et.al. 2013, *Analisis Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Akuntansi: Studi Pendekatan Composite Measure Versus Conventional Measures*, *Riset*, Universitas Pelita Harapan, Jakarta
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2011. *Standar Profesi Akuntan Publik*, IAI-KAP, Salemba Empat, Jakarta.
- Irawati; 2008. Perbandingan Efektifitas Pengendalian Intern Sebelum dan Sesudah Penerapan SOA (Sarbanes Oxley Act) Seksi 302 dan 404 pada PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk, Universitas Pendidikan Indonesia, Bandung.
- Konrath, Laweey F. 2002. *Auditing Concepts and Applications, A Risk-Analysis Approach*, 5th Edition. West Publishing Company

- Kusharyanti. 2003. Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Mendatang. *Jurnal Akuntansi & Manajemen* Vol. 14, No. 3, hal: 25-34.
- Krishnamoorthy, G. (2001), *A Cascaded Inference Model for Evaluation of the Internal Audit Report*. *Decision Sciences*, 32: 499–520.
- Lai Kam-Wah (2003) The Sarbanes-Oxley Act and Auditor Independence: Preliminary Evidence from Audit Opinion and Discretionary Accruals, Department of Accountancy, City University of Hong Kong, *Social Science Research Network Electronic Paper Collection*:
- Lennox Clive S. (1999), Audit Quality and Auditor Size: An Evaluation of Reputation and Deep Pockets Hypotheses, *Journal of Business Finance & Accounting*, 26(7) & (8), Sept./Oct. 1999, 0306-686X.
- Maletta (1993) Article first published online: 20 APR 2010. *Canadian Academic Accounting Association*.
- Mansouri, Ali, Reza Pirayesh, Mahdi Salehi. 2009. Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy. *International Journal of Business and Management* Vol. 4, No. 2, hal: 17-25.
- Marchetti, Anne M. 2005. *Beyond Sarbanes-Oxley Compliance Effective Enterprise Risk Management*, John Wiley & Sons, Inc., New Jersey.
- Murdijaningsih1 Tjahjani (2014), *Sarbanes Oxley Role In The Ditections Financial Statemen Fraud In Telkom To Support Good Corporate Governance*, Economics Faculty Wijayakusuma University, Purwokerto.
- Nichols, D. & Price, K. 1976, 'The Auditor-Firm Conflict: An Analysis Using Concepts of Exchange Theory', *The Accounting Review*, pp. 335-346.
- Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional. 2002. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Edisi Ketiga, Balai Pustaka, Jakarta.
- Saefudin Azwar. 2007. *Reliabilitas dan Validitas*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*, Cetakan keempat belas, Alfabeta, Bandung.
- Sugiracmawati dan Djaddang, 2014, Pengaruh Penerapan Sarbanex Oxley ACT dan Keandalan Pelaporan Keuangan Terhadap Opini Audit, *Riset*, FEB UMB, Jakarta
- Suraida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketetapan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Jurnal Sosiohumaniora* Vol. 7, No.3, hal: 186-202.
- Tjun Tjun, et.al. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Disertasi*. Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Maranatha.
- www.ssa.gov/history/gwbushstmts2.html, President Bush delivering 2002 speech,
- <http://pemeriksamuda.wordpress.com/2008/03/18/adakah-pengaruh-sistem-pengendalian-intern-pada-pemberian-opini-atas-laporan-keuangan/>
- <http://ssrn.com/abstract>
- www.aicpa.org dan www.soa.com