

PENGARUH KUALITAS AUDIT DAN KUALITAS PELAYANAN PADA KEPUASAN KLIEN KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI BALI

Ni Made Suindari¹
I Made Sadha Suardikha²
Ni Made Dwi Ratnadi³

¹KAP Johan Malonda Mustika & Rekan

^{2,3}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana(Unud),Bali,Indonesia

Email: madesuindari87@gmail.com

Abstract: Effect of Audit Quality and Quality of Service on Client Satisfaction of Public Accountants in Bali. The study is aimed to analyze the influence of audit quality and service quality toward the client satisfaction at the audit firms in Bali. The study was conducted at the company that became the audit client of audit firm in Bali for the end year 2015 by using primary data obtained from questionnaires. Method of sampling is convenience sampling and obtained samples of 156 companies. The questionnaire can be used 81 questionnaires. Data analysis is done by multiple regression analysis model. The result showed the audit quality and service quality has positive effect toward the client satisfaction. This indicates that client satisfaction of audit firm in Bali is not only affected by technical competence and independent of auditors, but also affected by quality of the service from marketing aspects.

Keywords : *audit quality, service quality, client satisfaction*

Abstrak : Pengaruh Kualitas Audit dan Kualitas Pelayanan Pada kepuasan Klien Kantor Akuntan Publik di Bali. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kualitas audit pada kepuasan klien dan pengaruh kualitas pelayanan pada kepuasan klien kantor akuntan publik/KAP di Bali. Penelitian dilaksanakan pada klien audit KAP di Bali untuk tahun buku 2015 dengan menggunakan data primer yang diperoleh dari kuesioner. Metode penentuan sampel adalah *convenience sampling* dan diperoleh 156 perusahaan. Kuesioner yang dapat digunakan berjumlah 81 kuesioner. Analisis data menggunakan SPSS melalui teknik regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan kualitas audit dan kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepuasan klien. Hal ini menunjukkan bahwa kepuasan klien audit KAP di Bali tidak hanya dipengaruhi kemampuan teknis dan independensi auditor saja, tetapi juga dipengaruhi oleh kualitas pelayanan dari aspek pemasaran jasa.

Kata kunci: *kualitas audit, kualitas pelayanan, kepuasan klien*

PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik merupakan suatu profesi yang jasa utamanya adalah jasa asuransi (*assurance*) dan hasil pekerjaannya digunakan secara luas oleh publik sebagai salah satu pertimbangan penting dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu, profesi akuntan publik memiliki peranan yang besar dalam meningkatkan transparansi dan mutu informasi dalam bidang keuangan. Kebutuhan pengguna jasa akuntan publik semakin meningkat, seiring zaman globalisasi perdagangan barang dan jasa, arahan perusahaan untuk *go public*, regulasi pemerintah serta persyaratan dari pihak tertentu yang mewajibkan audit atas laporan keuangan perusahaan.

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik. Sebagai salah satu organisasi bisnis, KAP bergerak di sektor jasa yang relatif kompetitif. Bertambahnya jumlah KAP lokal maupun akuntan asing di Indonesia membuat

persaingan semakin kompetitif. Bagi perusahaan yang memerlukan jasa audit, hal ini memberikan alternatif untuk memilih atau berpindah KAP. Situasi tersebut mendorong KAP mengambil langkah agar tidak ditinggalkan klien dan terus menjaga eksistensinya. Kepuasan klien dapat diartikan suatu kondisi dimana kinerja produk/jasa sesuai dengan harapan klien. Kepuasan klien merupakan isu yang sering diperbincangkan baik di industri jasa maupun perdagangan. Perusahaan sangat tergantung pada pelanggan, jika klien sudah tidak percaya lagi pada perusahaan karena kualitas produk/jasa yang buruk, maka perusahaan akan kehilangan kepercayaan karena kesan buruk yang dibentuk klien. Pengukuran kepuasan klien merupakan satu diantara upaya untuk memperbaiki kualitas.

Kepuasan klien audit perlu mendapat perhatian agar KAP dapat mencapai keunggulan kompetitif. Klien yang puas akan menyebarkan cerita positif dari mulut ke mulut dan bisa menjadi iklan berjalan bagi suatu perusahaan. Iklan berjalan merupakan promosi yang efektif karena akuntan publik dan/atau KAP

hampir tidak pernah memasang iklan, walaupun berdasarkan pasal 31 Undang-undang No 5 Tahun 2011 tentang akuntan publik, KAP tidak dilarang memasang iklan yang dianggap tidak menyesatkan (meliputi identitas akuntan publik dan/atau KAP, jenis jasa yang dapat disediakan dan pengalaman akuntan publik dan/atau KAP).

Tolok ukur kepuasan klien diperlukan agar kantor akuntan publik memahami bagaimana langkah untuk menyeimbangkan harapan dengan yang dirasakan. Ukuran kualitas merupakan satu diantara kriteria yang layak dipertimbangkan, karena itu KAP berfokus menyediakan jasa *assurance* yang berkualitas. Carcello *et al.* (1992) mengemukakan ada 12 (dua belas) indikator kualitas jasa audit, terdiri dari: pengalaman auditor, memahami industri klien, merespon kebutuhan klien, taat pada standar umum audit, sikap independensi auditor, kehati-hatian, komitmen terhadap kualitas audit, keterlibatan pimpinan KAP, pelaksanaan pekerjaan audit, interaksi dengan komite audit, standar etika, dan sikap skeptis. Pengalaman merupakan atribut yang penting yang dimiliki auditor, terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat auditor, auditor yang sudah berpengalaman biasanya lebih dapat mengingat kesalahan atau kekeliruan yang tidak lazim/wajar dan lebih selektif terhadap informasi-informasi yang relevan dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Auditor harus memiliki pengetahuan mengenai hal-hal yang bersifat bisnis, satuan usaha, bentuk organisasi, dan karakteristik operasi, serta mempertimbangkan hal-hal yang memengaruhi industri tempat usaha, seperti kondisi ekonomi, peraturan pemerintah, serta perubahan teknologi, yang membawa pengaruh terhadap proses auditnya. Sikap yang responsif terhadap kebutuhan klien merupakan suatu keunggulan KAP karena klien berharap akan menerima keuntungan dari keahlian dan pengetahuan auditor di bidang usaha melalui masukan dan saran yang diberikan. Standar umum berhubungan terhadap kualifikasi auditor dan kualitas kerja auditor yang ditentukan oleh tiga faktor yaitu pendidikan formal, pelatihan praktis dan pengalaman melakukan audit, dan pendidikan profesional berkelanjutan. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukan selama pelaksanaan audit, berupa independensi dalam pemikiran dan independensi dalam penampilan. Sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mengharuskan setiap Praktisi untuk bersikap dan bertindak secara hati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu, sesuai dengan persyaratan penugasan.

Adanya anggapan yang dibeli oleh klien adalah kualitas hasil kerja auditor, menjadikan motivasi dalam meningkatkan pengetahuan agar mencapai kualitas kerja yang tinggi dan dapat memenuhi kepuasan klien, sebagai cerminan komitmen yang kuat seorang auditor terhadap kualitas audit. KAP harus tetap terlibat dalam setiap penugasan di tingkat jabatan yang ada dibawahnya. Keterlibatan eksekutif KAP membantu terbentuknya komunikasi intensif antara klien dan auditor. Klien menganggap eksekutif KAP mempunyai keahlian dan pengalaman yang lebih baik serta mempunyai citra yang lebih tinggi daripada staf auditor. Melibatkan komite audit dalam proses audit akan membantu auditor karena komite audit merupakan suatu badan independen dalam perusahaan. Auditor harus mengembangkan suatu rencana audit yang mencakup sifat, saat, dan luas prosedur penilaian risiko yang direncanakan atas pekerjaan yang harus dilaksanakan. Kode etik wajib ditaati oleh setiap akuntan yang meliputi standar perilaku yang dirancang untuk tujuan praktis dan idealistik. Demikian halnya skeptisisme profesional harus dipertahankan selama audit diperlukan auditor untuk mengurangi risiko.

Dari segi pemasaran, kualitas layanan jasa dapat dinilai menggunakan metode *service quality* (*servqual*) yang diperkenalkan oleh Parasuraman *et al.* (1985). Metode ini mencakup lima dimensi yang dijadikan acuan pengukuran oleh pelanggan pada pelayanan, yakni dimensi *tangible*, *reliability*, *responsiveness*, *assurance* dan *empathy*. *Tangible* (wujud fisik) berupa kemampuan organisasi dalam memperlihatkan eksistensinya pada pihak eksternal. *Reliability* (keandalan), yaitu kemampuan melayani sesuai dengan janji yang ditawarkan. *Responsiveness* (ketanggapan), berupa kebijakan membantu dan melayani audit secara cepat (responsif) dan tanggap disertai penyampaian informasi yang jelas. *Assurance* (jaminan) mencakup kemampuan auditor atas pengetahuan, keramahan, perhatian dan kesopanan dalam memberi pelayanan, keterampilan memberikan informasi, keamanan dalam memanfaatkan jasa audit, dan kemampuan menanamkan kepercayaan klien terhadap auditor. *Empathy* meliputi kemudahan untuk memanfaatkan jasa audit yang ditawarkan, mampu berkomunikasi secara efektif ketika menyampaikan informasi atau memperoleh informasi dari klien, dan usaha mengetahui dan memahami kebutuhan dan keinginan klien.

Audit sebagai suatu proses yang bertujuan mengurangi ketidakselarasan informasi antara manajer dan pemegang saham dengan menunjuk

pihak luar guna memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan akan membuat keputusan berlandaskan laporan yang dibuat oleh auditor. Maka kualitas audit merupakan faktor utama yang mendapat prioritas. DeAngelo (1981b) menyatakan bahwa kualitas audit yang dimaksud adalah kualitas ditentukan oleh kompetensi dan independensi auditor. Auditor kompeten adalah auditor yang mampu menemukan tindakan pelanggaran sedangkan auditor independen adalah auditor yang mau dan berani melaporkan pelanggaran tersebut.

Kualitas audit, kualitas pelayanan dan kepuasan klien adalah komponen yang penting dari persepsi pelanggan. Kepuasan merupakan penilaian tentang ciri (keistimewaan) suatu produk/jasa, yang menyediakan tingkat kesenangan pelanggan yang dikaitkan dengan pemenuhan kebutuhan. Suatu pelayanan dikatakan memuaskan jika mampu memenuhi kebutuhan dan harapan pelanggan. Kepuasan konsumen dapat diciptakan melalui kualitas. Pada sektor industri jasa, khususnya kantor akuntan publik (KAP), kualitas audit dan kualitas pelayanan membuka peluang bagi klien untuk merajut hubungan yang erat dengan perusahaan.

Studi ini berfokus pada faktor-faktor yang memengaruhi kepuasan klien yang didasarkan pada beberapa penelitian sebelumnya, yaitu faktor kualitas audit (Pasaribu dkk., 2014; Yuniarti dan Zumara, 2013; Indriani, 2012; Purwono dan Dewayanto, 2011; Hardiningsih, 2010; dan Behn *et al.*, 1997), dan faktor kualitas pelayanan (Marliyati, 2009; Yulianti, 2008; dan Ismail *et al.*, 2006). Penelitian terdahulu mengenai pengaruh kualitas audit pada kepuasan klien menunjukkan hasil yang beragam, dimana hasil yang diperoleh dari 12 atribut kualitas audit semua berpengaruh, dan peneliti lain menyimpulkan hanya sebagian yang bisa memengaruhi. Demikian halnya penggunaan metode *servqual* untuk mengevaluasi kualitas jasa audit hasilnya berbeda-beda. Kondisi tersebut menimbulkan pertanyaan apakah kualitas audit dan kualitas pelayanan berpengaruh pada kepuasan klien kantor akuntan publik di Bali.

Pamudji (2007) dalam Marliyati (2009) menyebutkan kualitas jasa audit yang diukur dari aspek pelayanan jasa audit belum banyak dilakukan penelitian, melihat fakta bahwa KAP yang bergerak di sektor jasa, keberlanjutannya ditentukan oleh kemampuan memberikan pelayanan kepada kliennya. Oleh karena itu, penelitian ini menguji kualitas jasa audit dari segi kemampuan teknis dan independensi staf auditor serta metode *service quality* yang dapat memengaruhi kepuasan klien.

Pengaruh kualitas audit pada kepuasan klien didasarkan pada teori persepsi. Robbins (2009:173) mendefinisikan persepsi adalah proses yang digunakan individu mengelola dan menafsirkan kesan indera mereka dalam rangka memberikan makna kepada lingkungan mereka. Persepsi satu individu terhadap obyek sangat mungkin memiliki perbedaan dengan persepsi individu yang lain terhadap obyek yang sama. Fenomena ini menurutnya dikarenakan oleh beberapa faktor, yaitu faktor pada pemersepsi dan faktor dalam situasi. Faktor pada pemersepsi dipengaruhi oleh sikap, motif, kepentingan, pengalaman, dan pengharapan. Sedangkan faktor dalam situasi dipengaruhi oleh waktu, keadaan/tempat kerja, dan keadaan sosial. Persepsi merupakan kesan yang diperoleh individu melalui panca indera kemudian di analisa, diinterpretasi dan kemudian dievaluasi sehingga memperoleh makna. Kepuasan klien mencerminkan kesan klien atas pengalaman atau kesannya terhadap jasa audit yang dikonsumsi. Jika persepsi sama (lebih besar) jika dibandingkan dengan harapan, maka pelanggan merasa puas. Akan tetapi, jika ekspektasi tidak terpenuhi maka ketidakpuasan yang muncul. Dalam rangka menciptakan kepuasan klien, jasa yang ditawarkan kantor akuntan publik (KAP) harus berkualitas. Sesuai hasil penelitian Yuniarti dan Zumara (2013) dan Pamudji (2009) memperoleh simpulan bahwa kualitas jasa audit berpengaruh pada kepuasan klien, sehingga dapat dikembangkan hipotesis:

H₁: Kualitas audit berpengaruh positif pada kepuasan klien.

Metode *service quality* (*servqual*) sering digunakan untuk mengukur kualitas pelayanan jasa. Kaitan antara dimensi *service quality* dengan kepuasan pelanggan seperti yang diungkapkan Zeithaml *et al.* (2008) bahwa *service quality* merupakan *outcome* dari *reliability*, *assurance*, *responsiveness*, *empathy* dan *tangibles*. Beberapa ahli yang mencoba membuktikan hal tersebut diantaranya Zaim *et al.* (2010). Penemuannya membuktikan bahwa *tangibility*, *reliability* dan *empathy* merupakan faktor penting bagi kepuasan konsumen. Mengi (2009) membuktikan bahwa *responsiveness* dan *assurance* adalah faktor penting bagi kepuasan konsumen, serta Kumar *et al.* (2010) membuktikan bahwa *assurance*, *empathy* dan *tangibles* sebagai faktor penting bagi kepuasan konsumen. Oleh karena itu, hipotesis yang dirumuskan berbunyi:

H₂: Kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepuasan klien.

METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan pada perusahaan yang menjadi klien audit Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali. Pemilihan lokasi di seluruh Bali karena lokasi KAP tersebar di beberapa kabupaten di Bali dan sesuai dengan domisili peneliti. Waktu penelitian ini dilakukan pada tahun 2016. Populasinya adalah semua klien audit kantor akuntan publik di Bali untuk tahun buku 2015. Penentuan sampel dilakukan melalui *convenience sampling*. Data yang berhasil dikumpulkan dari delapan Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali serta data dari *website* Bank Indonesia, jumlah perusahaan yang menjadi klien audit KAP di Bali untuk tahun buku 2015 berjumlah 156 perusahaan sehingga jumlah sampel sebanyak 156 perusahaan.

Variabel-variabel yang dianalisis yaitu: kualitas audit, kualitas pelayanan dan kepuasan klien. Kualitas jasa audit berfokus pada usaha dalam memenuhi kebutuhan dan keinginan klien serta ketepatan penyampaian sesuai harapan klien. Indikator-indikator untuk mengukur kualitas audit adalah atribut yang dikemukakan Carcello *et al.* (1992), meliputi: pengalaman auditor, memahami industri klien, merespon kebutuhan klien, taat pada standar umum audit, sikap independensi auditor, kehati-hatian, komitmen terhadap kualitas audit, keterlibatan pimpinan KAP, pelaksanaan pekerjaan audit, interaksi dengan komite audit, standar etika, dan sikap skeptis. Instrumen yang digunakan diadopsi dari Behn *et al.* (1997), terdiri dari 12 (dua belas) item pertanyaan.

Kualitas pelayanan/*service quality* (*servqual*) adalah suatu kualitas pelayanan yang bergantung pada sistem, teknologi dan manusia. Indikator-indikator pengukur kualitas pelayanan menggunakan lima dimensi metode *servqual* yang dikembangkan Parasuraman *et al.* (1985), terdiri dari *reliability* (keandalan), *responsiveness* (ketanggapan), *assurance* (jaminan), *emphaty* (empati) dan *tangible* (wujud fisik). Instrumen yang digunakan diadopsi dari Ismail *et al.* (2006), terdiri dari 22 (dua puluh dua) item pertanyaan.

Kepuasan (*satisfaction/sat*) klien adalah respon pelanggan setelah mengevaluasi harapan yang dibangun dengan kinerja aktual yang dirasakan selesai mengonsumsi jasa berupa perasaan senang, netral, maupun kecewa. Indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur kepuasan klien dikutip dari Tjiptono (2011), dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Cronin dan Taylor (1992) yang dimodifikasi sesuai dengan topik penelitian, terdiri dari lima item pertanyaan.

Data dikumpulkan melalui *cross sectional survey* memakai kuesioner yang berisi jenis pernyataan tertutup kepada kepala bagian pembukuan atau internal auditor. Responden dipersilahkan menjawab dengan memilih satu diantara lima alternatif pilihan sangat setuju sampai sangat tidak setuju (sangat memuaskan sampai sangat tidak memuaskan). Skala likert yang digunakan mencakup kriteria sangat setuju (sangat memuaskan)=5, setuju (memuaskan)=4, netral=3, tidak setuju (tidak memuaskan)=2, sangat tidak setuju (sangat tidak memuaskan)=1.

Validitas berhubungan dengan ketepatan alat ukur untuk melakukan tugasnya mencapai sasarannya. Pengujian validitas instrumen penelitian dengan menghitung korelasi antara skor masing-masing butir pertanyaan dengan skor total kuesioner. Seluruh pertanyaan yang mencapai koefisien korelasi minimal 0,3 daya pembedanya dianggap memuaskan.

Uji reliabilitas dilaksanakan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten jika dilakukan pengukuran lebih dari dua kali terhadap pernyataan yang sama menggunakan alat ukur yang sama pula. Suatu variabel dinyatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6.

Hipotesis diuji melalui analisis regresi linier berganda. Analisis ini tidak hanya mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih, tetapi juga menunjukkan arah hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengumpulan data dan penyebaran kuesioner dilaksanakan pada bulan September sampai Nopember 2016. Data dikumpulkan melalui dua tahap, yaitu tahap pertama mengumpulkan identitas perusahaan yang menjadi klien audit KAP di Bali untuk tahun buku 2015. Pada tahap ini, dari delapan KAP, dua diantaranya menolak memberikan data, sehingga langkah yang diambil yakni membuka *website* Bank Indonesia dengan tujuan melihat laporan publikasi bank perkreditan rakyat per tanggal 31 Desember 2015 yang mencantumkan nama KAP yang mengaudit. Pengumpulan data tahap pertama memperoleh 156 perusahaan yang menjadi sampel. Tahap kedua, mengirim kuesioner yang ditujukan kepada kepala bagian pembukuan atau internal auditor perusahaan. Tabel 1 menyajikan penyebaran dan pengembalian kuesioner penelitian.

Tabel 1.
Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner Penelitian

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuesioner yang disebar	156	100%
Kuesioner yang tidak kembali	59	38%
Kuesioner yang kembali	97	62%
Kuesioner yang gugur/tidak lengkap	16	10%
Kuesioner yang dapat digunakan	81	52%
Tingkat pengembalian: $97/156 \times 100\%$		62%
Tingkat pengembalian yang digunakan: $81/156 \times 100\%$		52%

Tabel 1 memperlihatkan jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 156 kuesioner, 59 kuesioner (38 persen) tidak kembali. Setelah dikonfirmasi, 2 responden menolak mengisi kuesioner, sedangkan 57 kuesioner tidak kembali karena sampai konfirmasi yang ketiga kali, kuesioner tersebut belum diisi. Kuesioner kembali sebanyak 97 kuesioner (62 persen), hanya 81 kuesioner (52 persen) dapat digunakan dan sisanya sebanyak 16 kuesioner (10 persen) tidak dapat digunakan karena responden yang mengisi kuesioner selain yang telah ditetapkan diawal, yaitu kepala bagian pembukuan atau internal auditor.

Berdasarkan jenis opini, dari 81 responden terdapat tiga jenis opini dengan respon yang berbeda. Sampel dengan opini wajar tanpa pengecualian berjumlah 66 responden. Dari jumlah tersebut 11 diantaranya memberikan respon netral dan 55 responden memberikan respon memuaskan. Sampel dengan opini wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjasar berjumlah 6 responden, 3 diantaranya memberikan respon netral dan 3 responden memberikan respon memuaskan. Sampel dengan opini wajar dengan pengecualian berjumlah 9 responden, hanya satu responden memberikan respon netral. Delapan (8) responden memberikan respon memuaskan. Adanya perbedaan tanggapan responden terhadap opini, kepuasan klien belum tercermin dari jenis opini yang dinyatakan akuntan publik atas laporan keuangan perusahaannya. Karena itu, diperlukan analisis lebih lanjut mengenai faktor-faktor kualitas audit dan kualitas pelayanan yang mampu memenuhi kebutuhan klien.

Deskripsi variabel penelitian ditunjukkan dari hasil yang diperoleh berdasarkan jawaban responden terhadap masing-masing indikator pengukur variabel. Variabel-variabel yang dioperasikan pada penelitian ini terdiri dari kualitas audit, kualitas pelayanan dan kepuasan klien. Masing-masing variabel dinilai berdasarkan skor rerata yang diperoleh

dari perhitungan total skor responden dibagi dengan jumlah responden (Furqon, 2009:24). Kecenderungan dan variasi dari variabel bebas dapat ditentukan berdasarkan distribusi frekuensi dan dilihat melalui nilai intervalnya. Nilai interval dari distribusi frekuensi diperoleh dari formulasi (Furqon, 2009:25):

$$\text{Interval} = \frac{\text{Nilai tertinggi} - \text{nilai terendah}}{\text{Jumlah kelas}} \dots\dots\dots(1)$$

Skor untuk masing-masing alternatif jawaban dari variabel yang diteliti telah ditentukan dengan nilai minimal 1 dan maksimal 5, maka interval dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Interval} = \frac{5 - 1}{5} = 0,8 \dots\dots\dots(2)$$

Kriteria yang digunakan untuk mengetahui kondisi variabel penelitian secara menyeluruh dapat dilihat melalui skor rerata sebagai berikut:

- 1,00 – 1,80 = sangat tidak setuju (sangat tidak memuaskan)
- 1,80 – 2,60 = tidak setuju (tidak memuaskan)
- 2,60 – 3,40 = cukup setuju (cukup memuaskan)
- 3,40 – 4,20 = setuju (memuaskan)
- 4,20 – 5,00 = sangat setuju (sangat memuaskan)

Distribusi frekuensi jawaban responden disajikan dalam Tabel 2.

Rincian dari distribusi frekuensi jawaban responden yang disajikan dalam Tabel 2 memperlihatkan variabel kualitas audit diwakili 12 butir pernyataan dan setiap pernyataan diukur dengan skala 1 – 5. Penilaian jawaban responden terhadap kualitas audit tergolong setuju, hal ini dilihat dari total skor rerata indikator pada variabel kualitas audit sebesar 3,92. Variabel kualitas pelayanan diwakili 22 butir pernyataan dan setiap pernyataan diukur dengan skala 1 – 5. Penilaian jawaban responden terhadap kualitas pelayanan tergolong setuju, hal ini dilihat dari total skor rerata indikator pada variabel kualitas

Tabel 2
Distribusi Frekuensi Jawaban Responden

No	Variabel	Indikator	Jumlah Pernyataan	Skor Rerata
1	Kualitas Audit (<i>Audqual</i>)	Pengalamam melakukan audit	1 butir	3,89
		Memahami industri klien	1 butir	3,79
		Responsif atas kebutuhan klien	1 butir	3,94
		Taat pada standar umum	1 butir	3,86
		Independensi	1 butir	3,86
		Sikap hati-hati	1 butir	3,90
		Komitmen pada kualitas audit	1 butir	3,88
		Keterlibatan pimpinan KAP	1 butir	4,02
		Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat	1 butir	3,81
		Keterlibatan komite audit	1 butir	4,26
		Standar etika yang tinggi	1 butir	3,91
		Sikap skeptis	1 butir	3,89
2	Kualitas Pelayanan (<i>Servqual</i>)	<i>Tangible</i>	3 butir	3.97
		<i>Reliability</i>	5 butir	3.93
		<i>Responsiveness</i>	4 butir	4.06
		<i>Assurance</i>	5 butir	3.87
		<i>Empathy</i>	5 butir	4.20
	Skor rerata kualitas pelayanan (<i>Servqual</i>)			4.01
3	Kepuasan Klien (<i>Sat</i>)	Kepuasan pelanggan keseluruhan	2 butir	3.83
		Kesesuaian harapan	1 butir	3.70
		Minat perikatan ulang	1 butir	3.78
		Kesediaan merekomendasikan	1 butir	3.80
	Skor rerata kepuasan klien (<i>Sat</i>)			3.78

Sumber: Output SPSS

pelayanan sebesar 4,01. Variabel kepuasan klien diwakili 5 butir pernyataan dan setiap pernyataan diukur dengan skala 1 – 5. Penilaian jawaban responden terhadap kepuasan klien tergolong memuaskan, hal ini dilihat dari total skor rerata indikator pada variabel kualitas pelayanan sebesar 3,78.

Statistik deskriptif memberikan informasi tentang karakteristik variabel penelitian seperti jumlah pengamatan, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata dan standar deviasi. Nilai minimum adalah nilai terkecil atau terendah pada suatu gugus data, sedangkan nilai maksimum merupakan nilai terbesar atau tertinggi pada suatu gugus data. Nilai rata-rata dari suatu gugus data merupakan suatu ukuran pusat data bila data tersebut diurutkan dari yang terkecil sampai yang terbesar atau sebaliknya. Penggunaan nilai rata-rata merupakan cara yang paling umum

digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data yang diteliti. Standar deviasi merupakan ukuran penyimpangan sejumlah data dari nilai rata-ratanya. Hasil statistik deskriptif variabel disajikan pada Tabel

Berdasarkan Tabel 3 dapat dijelaskan Kualitas audit (*audqual*) memiliki nilai terendah 13, nilai tertinggi 50, nilai rata-rata sebesar 36,37 dan standar deviasinya 10,45. Nilai rata-rata sebesar 36,37 lebih cenderung pada nilai maksimum 50. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden setuju terhadap kualitas audit yang disediakan KAP. Kualitas pelayanan (*servqual*) memiliki nilai terendah 25, nilai tertinggi 86, nilai rata-rata 66,47 dan standar deviasinya 18,85. Nilai rata-rata sebesar 66,37 lebih cenderung pada nilai maksimum 86. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden

Tabel 3
Hasil Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	N	Nilai Minimum	Nilai Maksimum	Nilai Rata-rata	Standar Deviasi
Audqual	81	13	50	36.37	10.45
Servqual	81	25	86	66.47	18.85
Sat	81	5	21	17.70	4.55
Valid N	81				

Sumber: Output SPSS

setuju pada kualitas pelayanan yang diberikan KAP. Kepuasan klien (*sat*) memiliki nilai terendah 5, nilai tertinggi 21, nilai rata-rata 17,70 dan standar deviasinya 4,55. Nilai rata-rata sebesar 17,70 lebih cenderung pada nilai maksimum 21. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar persepsi responden sebagai klien KAP merasa puas.

Uji validitas dan reliabilitas dilakukan pada 30 responden sebagai *pilot project*. *Pilot project* dilakukan untuk mengetahui apakah pertanyaan-pertanyaan yang diajukan dalam kuesioner dapat dimengerti responden. Hasil perhitungan nilai

correlation coefficients pearson, masing-masing item pernyataan dalam kuesioner mendapatkan nilai diatas 0,3. Hasil ini memperlihatkan bahwa seluruh pernyataan dalam kuesioner adalah valid. Nilai *Cronbach's alpha* instrumen penelitian berada dikisaran antara 0,954 sampai 0,984 (lebih besar dari 0,6) memperlihatkan semua variabel penelitian yang digunakan bersifat reliabel.

Model regresi yang baik syaratnya lolos uji asumsi klasik. Tabel 4 menunjukkan hasil dari uji asumsi klasik.

Tabel 4
Hasil Uji Asumsi Klasik

Variabel	Uji Multikolinearitas		Uji Heteroskedastisitas
	Tolerance	VIF	Sig
Kualitas Audit	0,650	1.538	0.584
Kulaitas Pelayanan	0,650	1.538	0.264
Uji Nomalitas Asymp. Sig. (2-tailed)			0.112

Sumber: Output SPSS

Tabel 4 memperlihatkan nilai *tolerance* kualitas audit dan kualitas pelayanan sebesar 0,650 (lebih besar 0,10) berarti tidak terjadi multikolinearitas. Atau jika melihat nilai VIF sebesar 1,538 (lebih kecil dari 10), artinya tidak terjadi multikolinearitas. Variabel kualitas audit dan kualitas pelayanan memiliki nilai signifikansi di atas 5 persen (0,05). Heteroskedastisitas tidak terjadi jika tingkat signifikansi berada di atas 5

persen, sehingga model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas. Variabel bebas dan variabel terikat dikatakan berdistribusi normal bila tingkat signifikansi lebih besar dari 0,05. Nilai *Asymp Sig (2-tailed)* sebesar 0,112 (lebih besar dari 0,05), berarti data berdistribusi normal. Hasil analisis regresi tersaji pada Tabel 5.

Tabel 5
Hasil Analisis Regresi

Variabel	Unstandardized Coefficient (β)	Nilai t	Nilai Signifikan
Constant	- 0,997	-0.999	0,321
Audqual	0,199	6.807	0,000
Servqual	0,127	7.855	0,000
Nilai adjusted R square = 0,766			
F-test = 131,703 (sig. 0,000)			

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan Tabel 5, koefisien determinasi (*adjusted R square* (R^2)) menghasilkan angka 0,766 yang bermakna 76,6 persen kepuasan klien kantor akuntan publik di Bali dapat dijelaskan oleh kualitas audit dan kualitas pelayanan, sisanya sebesar 23,4 persen dijelaskan oleh faktor lain yang tidak dimasukkan dalam model. Hasil uji F memperoleh nilai *F-test* sebesar 131,703 dengan nilai signifikansi 0,000 ($0,000 < 0,05$) sehingga model regresi layak atau fit.

Hasil pengujian hipotesis pertama dapat dilihat pada Tabel 5 menunjukkan bahwa *p-value* $0,000 < 0,05$ yang berarti kualitas audit berpengaruh pada kepuasan klien. Nilai koefisien beta (β_1) adalah 0,199 menunjukkan tanda positif. Hal ini berarti semakin tinggi kualitas audit maka semakin tinggi kepuasan klien. Jadi, hipotesis pertama (H_1) diterima. Hasil ini sejalan dengan hasil penelitian Yuniarti dan Zumara (2013) dan Pamudji (2009) bahwa kualitas jasa audit berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Berdasarkan hasil analisis regresi pada Tabel 5, hasil pengujian hipotesis kedua memperlihatkan *p-value* $0,000 < 0,05$ yang berarti kualitas pelayanan berpengaruh pada kepuasan klien. Nilai koefisien beta (β_2) adalah 0,127 menunjukkan tanda positif. Artinya, semakin tinggi kualitas pelayanan maka semakin tinggi kepuasan klien. Jadi, hipotesis kedua (H_2) diterima. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Zaim *et al.* (2010), Kumar *et al.* (2010) dan Mengi (2009) kualitas pelayanan berpengaruh pada kepuasan klien.

Kualitas audit memiliki peran dalam menentukan kepuasan klien. Sesuai dengan teori persepsi, responden memiliki persepsi berbeda terhadap kualitas audit karena dipengaruhi dua faktor, yakni faktor pada diri responden (sikap, motif, kepentingan, pengalaman serta harapan) dan faktor dalam situasi (waktu, keadaan/tempat kerja dan keadaan sosial). Hasil pengujian H_1 memberikan bukti bahwa kepuasan klien audit dipengaruhi oleh kualitas audit melalui indikator-indikator yang dipaparkan berikut ini.

Pengalaman audit merupakan satu diantara faktor yang mendukung tercapainya audit yang berkualitas. Responden merasa puas terhadap auditor yang diturunkan (pada tingkat supervisor ke atas) mempunyai pengalaman yang cukup dalam mengaudit perusahaan karena mampu menemukan masalah beserta solusinya. Hasil ini konsisten dengan penelitian Behn *et al.* (1997), Pasaribu dkk. (2014), Yuniarti dan Zumara (2013) serta Purwono dan Dewayanto (2011) yang menunjukkan bahwa pengalaman melakukan audit berpengaruh pada kepuasan klien.

Pemahaman auditor mengenai industri klien merupakan hal yang penting untuk menciptakan audit yang berkualitas. Responden merasa puas dengan auditor yang diturunkan (level senior dan di atasnya) mempunyai keahlian industri (pemahaman lingkungan bisnis) yang dibutuhkan untuk mengaudit perusahaan secara efektif, memahami operasional perusahaan sehingga tidak perlu banyak bertanya. Hasil ini mendukung penelitian Behn *et al.* (1997), Pasaribu dkk. (2014), Yuniarti dan Zumara (2013) serta Purwono dan Dewayanto (2011) yang menunjukkan bahwa memahami industri klien berpengaruh pada kepuasan klien.

Sikap responsif atas kebutuhan klien perlu diperhatikan guna mewujudkan audit yang berkualitas. Klien merasa puas terhadap auditor yang sadar dan tanggap terhadap keluhan dan menanggapi secara tepat. Hal ini sependapat dengan Mahon (1982) dalam Widagda (2002) bahwa dalam penelitiannya tentang kualitas audit dengan melakukan suatu interview terhadap kliennya, menyimpulkan bahwa atribut yang membuat klien memutuskan pilihannya terhadap suatu kantor akuntan publik adalah kesungguhan kantor akuntan publik tersebut memperhatikan kebutuhan kliennya. Hasil ini mendukung penelitian Behn *et al.* (1997), Pasaribu dkk. (2014), Yuniarti dan Zumara (2013) serta Indriani (2012) yang menunjukkan bahwa responsif atas kebutuhan klien berpengaruh pada kepuasan klien.

Audit yang berkualitas berawal dari auditor yang taat pada standar umum. Auditor harus memiliki latar belakang pendidikan formal akuntansi dan auditing supaya mampu mendeteksi kesalahan yang material dan kesalahan penyajian serta melaporkan apa yang ditemukan. Di samping itu, auditor yang kompeten secara teknis dapat memberikan bimbingan akuntansi kepada klien yang memberikan nilai tambah bagi kepuasan bagi klien. Hasil ini mendukung penelitian Purwono dan Dewayanto (2011) dan Hardiningsing (2010) yang menunjukkan bahwa taat pada standar umum berpengaruh pada kepuasan klien.

Sikap independen sangat diperlukan dalam pelaksanaan audit untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Responden merasa puas bila auditor dalam semua hal yang berhubungan dengan kantor akuntan publik (KAP) dan dengan anggota tim audit secara individu tidak pernah terlibat dalam tindakan-tindakan yang akan mengganggu independensi. Seorang auditor independen wajib mempertahankan fakta bahwa ia independen. Keyakinan klien terhadap sikap independensi auditor sangat penting

bagi KAP karena kepercayaan klien akan menurun jika terdapat bukti atau keadaan bahwa sikap independensi auditor berkurang.

Seorang auditor harus memiliki sikap hati-hati dan cermat dalam melakukan pemeriksaan agar dapat mendeteksi kesalahan/kekeliruan sehingga audit yang dihasilkan berkualitas. Responden dipuaskan oleh anggota-anggota tim audit yang selalu bersikap hati-hati dalam mengambil keputusan selama melakukan audit. Sikap tersebut menunjukkan proses audit dijalankan dengan sungguh-sungguh. Hal ini sejalan dengan penelitian penelitian Yuniarti dan Zumara (2013) serta Purwono dan Dewayanto (2011) yang menunjukkan bahwa sikap hati-hati berpengaruh pada kepuasan klien.

Adanya komitmen yang kuat terhadap kualitas audit merupakan hal yang wajib dipegang oleh auditor agar mencapai hasil audit yang berkualitas. Hasil dari pekerjaan auditor merupakan hal terpenting karena yang dibeli oleh klien adalah kualitas hasil kerja. Kualitas kerja yang tinggi dapat dicapai auditor yang bersungguh-sungguh menggunakan kemampuannya dan terus meningkatkan pengetahuannya. Responden merasa puas terhadap auditor yang mempunyai komitmen pada kualitas audit.

Pimpinan kantor akuntan publik terlibat secara aktif dalam pelaksanaan audit mendukung tercapainya audit yang berkualitas. Klien merasa puas apabila auditor dalam melaksanakan pekerjaannya didampingi oleh pimpinannya, yang memberikan motivasi kepada bawahan dan perbaikan atas kegiatan yang dilakukan. Hasil ini mendukung penelitian Pasaribu dkk. (2014), Indriani (2012), dan Hardiningsih (2010) yang menunjukkan bahwa keterlibatan pimpinan KAP berpengaruh pada kepuasan klien.

Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat merupakan salah satu indikator kualitas audit yang dapat dilihat klien. Pekerjaan lapangan harus disesuaikan dengan jenis industri yang memiliki operasional yang berbeda. Penyesuaian ini tidak akan membingungkan sehingga klien merasa puas. Hasil ini mendukung penelitian Behn *et al.* (1997), Yuniarti dan Zumara (2013) serta Purwono dan Dewayanto (2011) yang menunjukkan bahwa melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat berpengaruh pada kepuasan klien.

Responden terpuaskan oleh interaksi auditor secara efektif dengan komite audit sebelum, selama dan sesudah pemeriksaan. Melibatkan komite audit mendukung terciptanya audit yang berkualitas. Glazer dan Fabian (1997) dalam Widagda (2002) menyatakan keterlibatan komite audit akan

memengaruhi kepercayaan perusahaan dalam menggunakan jasa audit. Klien merasa puas apabila auditor selama pemeriksaan sering berinteraksi dengan komite audit perusahaan, sebab praktik yang terbaik yang dapat dilakukan KAP untuk menjaga independensi dan profesionalismenya jika berhadapan dengan ketepatan penggunaan prinsip-prinsip akuntansi oleh klien adalah dengan melakukan komunikasi dengan komite audit. Hasil ini mendukung penelitian Behn *et al.* (1997), Indriani (2012) dan Hardiningsih (2010) yang menunjukkan bahwa keterlibatan komite audit berpengaruh pada kepuasan klien.

Audit berkualitas dihasilkan dari auditor yang mempunyai standar etika yang tinggi. Responden merasa puas terhadap tim audit mempunyai standar etika yang tinggi dan sangat mengetahui akuntansi dan auditing. Klien kantor akuntan publik yang terdiri dari berbagai sektor industri tidak semuanya memahami standar etika sehingga bagi perusahaan yang awam terhadap standar etika, auditor yang menerapkan standar etika tersebut dapat menyebabkan kepuasan klien. Hasil ini mendukung penelitian Yuniarti dan Zumara (2013) serta Purwono dan Dewayanto (2011) yang menunjukkan bahwa standar etika yang tinggi berpengaruh pada kepuasan klien.

Sikap skeptis (tidak mudah percaya) merupakan sikap yang mendukung tercapainya audit yang berkualitas. Tim audit yang tidak mudah percaya terhadap pernyataan perusahaan selama melakukan audit mampu mengurangi risiko baik yang merugikan klien maupun organisasi profesinya, sehingga berpengaruh pada kepuasan klien.

Rumusan hipotesis kedua yaitu kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepuasan klien diterima. Hasil penelitian memberikan bukti empiris bahwa kepuasan klien dipengaruhi oleh kualitas pelayanan secara keseluruhan. Kualitas pelayanan jasa berpusat pada upaya pemenuhan kebutuhan serta ketepatan penyampaian untuk mengimbangi harapan klien. Sebagai industri jasa, upaya perbaikan kualitas pelayanan secara keseluruhan perlu dilakukan secara berkesinambungan. Pelanggan mempunyai kriteria yang mampu memberikan kepuasan, seperti yang diuraikan berikut ini.

Kriteria kualitas pelayanan yang pertama adalah *reliability* (keandalan). Responden merasa puas terhadap auditor yang menepati janji, bersimpati dan segera membantu saat perusahaan mempunyai masalah, dapat diandalkan, serta berkompeten secara teknis dalam memberikan pelayanan. Hal ini mendukung penelitian Ismail *et al.* (2006) dan Zaim

et al. (2010) yang menunjukkan bahwa *reliability* berpengaruh pada kepuasan klien.

Kriteria yang kedua adalah *responsiveness* (ketanggapan). Responden merasa puas dengan auditor yang menyediakan pelayanan yang cepat dan tepat waktu, menunjukkan kesediaan untuk membantu perusahaan dan memberitahukan kapan pelayanan akan diberikan. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Yulianti (2008) dan Mengi (2009) yang menunjukkan bahwa *responsiveness* berpengaruh pada kepuasan klien.

Assurance (jaminan) merupakan satu diantara kriteria pelayanan yang berkualitas dari sudut pandang klien. Responden merasa puas dengan auditor yang bisa dipercaya, memberikan rasa aman, mendapat dukungan dari kantor akuntan publik untuk bisa melakukan pemeriksaan dengan baik, serta layanan yang diberikan sepadan dengan biaya yang dikenakan. Hasil ini mendukung penelitian Marliyati (2009), Kumar *et al.* (2010) dan Mengi (2009) yang menunjukkan bahwa *assurance* berpengaruh pada kepuasan klien.

Sikap *emphaty* (empati) yang ditunjukkan dipandang klien sebagai bagian dari pelayanan yang berkualitas. Auditor yang mengetahui kebutuhan perusahaan, memiliki jam pelayanan yang nyaman, serta mempunyai catatan yang lengkap membuat klien merasa puas. Hasil ini mendukung penelitian Ismail *et al.* (2006), Yulianti (2008), Zaim *et al.* (2010) dan Kumar *et al.* (2010) yang menunjukkan bahwa *emphaty* berpengaruh pada kepuasan klien.

Kriteria terakhir yang menunjukkan kualitas pelayanan dari sudut pandang klien adalah *tangible* (wujud fisik). Auditor yang berpakaian dengan baik dan rapi, peralatan dan alat komunikasi didukung teknologi informasi yang canggih, membuat klien merasa nyaman dalam berkomunikasi baik secara tatap muka maupun melalui alat komunikasi tidak langsung. Hasil ini mendukung penelitian Ismail *et al.* (2006), Yulianti (2008), Zaim *et al.* (2010) dan Kumar *et al.* (2010) menunjukkan bahwa *tangible* berpengaruh pada kepuasan klien.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis data, simpulan yang diambil kualitas audit berpengaruh positif pada kepuasan klien kantor akuntan publik. Kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepuasan klien kantor akuntan publik. Klien lebih mempertimbangkan kualitas audit dari segi kemampuan teknis dan sikap independensi auditor dalam melaksanakan audit laporan keuangan perusahaan. Hal ini tercermin dari koefisien regresi

kualitas audit lebih besar dibandingkan kualitas pelayanan. Penting bagi KAP untuk menaikkan kemampuan teknis dan sikap independensi auditor secara berkelanjutan sesuai dengan perkembangan standar akuntansi dan auditing serta peraturan terkait. Peningkatan kualitas pelayanan secara keseluruhan akan mendukung kinerja KAP dalam rangka memenuhi kebutuhan pengguna jasa.

Perbandingan jumlah sampel penelitian dari sektor industri dan opini belum proporsional. Sebagian besar perusahaan yang menjadi sampel bergerak di sektor perbankan (bank dan lembaga keuangan lainnya) yaitu 105 dari 156 perusahaan atau sebesar 67,31 persen dari jumlah sampel. Dari segi opini, hanya 24 perusahaan atau sebesar 15,38 persen dengan opini selain wajar tanpa pengecualian. Peneliti selanjutnya dapat menambah populasi dengan harapan memperoleh jumlah sampel dari sektor industri dan jenis opini yang lebih proporsional.

REFERENSI

- Ali Syahril dan Aulia Mekha Risa Putri. 2015. Audit Firm Size, Auditor Industry Specialization and Audit Quality: An Empirical Study of Indonesian State-Owned Enterprises. *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.6, No.22
- Arens A Alvin. 2008. *Jasa audit dan Assurance*. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Aronmwan, Edosa Joshua., Ashafoke, Tina Aghenekome dan Mgbame, Chijioke Oscar. 2013. Audit Firm Reputation and Audit Quality. *European Journal of Business and Management* ISSN 2222 – 1905 (Paper) ISSN 2222 – 2839 (Online) Vol.5 No.7: 66 - 75
- Behn, Bruce K., Carcello, Joseph V., Hermanson, Dana R dan Hermanson Roger H. 1997. The Determinants of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firm. *American Accounting Association*, Vol. 11, No. 1, March.
- Brooks, Leonard J. 2007. *Etika Bisnis & Profesi*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Brooks, Leonard J dan Dunn, Paul. 2014. *Business & Professional Ethics for Director, Executives & Accountant*. Edisi 7. Stamford: Cengage Learning.
- Carcello, Joseph V., Hermanson, Roger H dan McGrath, N.T. 1992. Audit Quality Attributes : The Perceptions of Audit Partners, Prepares, and Financial Statement Users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 11 (1): 1-15.
- Cooper, Donald R dan Schindler, Pamela S. 2006. *Business Research Methods*. Mc.Grow Hill

- Cronin, JJ dan Taylor, S.A. 1992. Measuring Service Quality: a re-examination and extension. *Journal of Marketing*, Vol.56 No.7:55-68
- DeAngelo, L.E. 1981a. Auditor Independence, Low Balling, and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics*. August.pp. 113-127
- DeAngelo, L.E. 1981b. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*. December.pp. 183-199
- Dehkordi, Hassan Farajzadeh dan Makarem, Naser. 2011. The Effect of Size and Type of Auditor on Audit Quality. *International Research Journal of Finance and Economics*. ISSN 1450 – 2887 Issue 80: 121 - 137
- Dewi, Dewa Ayu Candra dan Budiarta, I Ketut. 2015. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit Dimoderasi oleh Tekanan Klien. ISSN:2302 –N8556. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana* 11.1: 197 - 210
- Febriyanti, Ni Made Dewi dan Mertha, I Made. 2014. Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien dan Ukuran KAP pada Kualitas Audit. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana* 7.2: 503 - 518
- Furqon. 2009. *Statistika Terapan untuk Penelitian*. Bandung:Alfabeta
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang:Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Hardiningsih, Pancawati. 2010. Pengaruh Kualitas Audit dan Portofolio Jasa Audit terhadap Kepuasan Klien. *Dinamika Keuangan dan Perbankan*. ISSN: 1979 – 4878 Vol. 2 No.1 : 47 – 61
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi & Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta:BPFE
- Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011. Kode Etik Profesi Akuntan Publik
- Indriani, Resty. 2012. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepuasan Klien Kantor Akuntan Publik di Indonesia: Survey pada Perusahaan *Go Public* yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi* Vol.2 No.1
- Iskandara, Takiah Mohd. 2010. The Relationship Between Audit Client Satisfaction and Audit Quality Attribute: Case of Malaysian Listed Companies. *International Journal of Economics and Management*. Vol 4 No 1 : 155 – 180
- Ismail, Ishak., Haron, Hasnah dan Isa, Salmi Mohd. 2006. Service quality, client satisfaction and loyalty towards audit firms Perceptions of Malaysian public listed companies. *Emerald Managerial Auditing Journal* Vol. 21 No. 7, 2006 pp. 738-756
- Ismail, Tubagus. 2015. Kepuasan Klien dan Kegunaan Laporan Audit Eksternal Stakeholder (Perspektif Klien Audit). *Jurnal Organisasi dan Manajemen* Volume 11 Nomor 1:1-14
- Kotler, Philip. 2002. *Manajemen Pemasaran: Analisis Perencanaan, Implementasi dan Kontrol*. Edisi Milenium. Jakarta:PT. Prenhalindo
- Kotler, Philip dan Keller, Kevin Lane. 2007. *Manajemen Pemasaran*. Edisi 12. Jakarta: Indeks
- Law Tjun Thun., Marpaung, Elyzabet Indrawati, dan Setiawan, Santy. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi* Vol.4 No.1: 33 - 56
- Lovelock, Christopher H dan Wright, Lauren K. 2005. *Manajemen Pemasaran Jasa*. Indeks
- Lupiyoadi, Hamdani. 2006. *Manajemen Pemasaran Jasa*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat
- Marliyati. 2009. Analisis Pengaruh Kualitas Jasa Audit terhadap Kepuasan Klien Studi Empiris Bank Perkreditan Rakyat di Jawa Tengah (tesis). Semarang: Universitas Diponegoro
- Mgbame, Chijoke Oscar., Eragbhe, Emmanuel dan Osazuwa, Nosakhare Peter. 2012. Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis. *European Journal of Business and Management*. ISSN 2222 – 1905 (Paper) ISSN 2222 – 2839 (Online) Vol.4 No. 7: 154 - 163
- Mukhlisin. 2004. Pengaruh Atribut Kualitas Audit dan Reputasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kepuasan Klien (tesis). Jakarta: Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi VI. Jakarta: Salemba Empat
- Murtini, Sri. 2003. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepuasan Klien Audit di Indonesia (tesis). Semarang: Universitas Diponegoro
- Nindita, Chairunissa dan Siregar, Sylvia Veronica. 2012. Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol.14 No.2 : 91 - 104
- Nugraha, Mikhail Edwin. 2012. Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Profesionalisme terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*. JIMA Vol. 1 No. 4 : 56 - 59

- Nugraha, Nyata. 2002. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepuasan Klien Audit yang Bukan Perusahaan Go Public di Jawa Tengah (tesis). Semarang: Universitas Diponegoro
- Nurdhiana, Fadhlurokhman. 2009. Pengaruh Atribut-atribut Kualitas Audit terhadap Kepuasan Klien. *Jurnal Aset* Vol 12 No 2
- Padri, Achyarsyah dan Molini. 2015. Audit Firm Tenure, Audit Firm Size and Audit Quality. *Global Journal of Business and Social Science Review*. GJBSSR Vol.3(1): 228-235
- Pamudji, Sugeng. 2009. Pengaruh Kualitas Audit dan Auditor Baru serta Pengalaman Bagian Akuntansi terhadap Kepuasan dan Loyalitas Klien. *JAAI* Vol.13 No.2: 149 - 165
- Parasuraman, A., Berry, L.L. dan Zeithaml, V.A. 1985. A conceptual model of service quality and its implication for future research. *Journal of Marketing* Vol. 49 No. 4, pp. 41-50.
- Pasaribu, Ruth A., Andreas dan Natariasari, Riska. 2014. Pengaruh Atribut Kualitas Audit terhadap Kepuasan Klien (Studi Empiris pada Bank Perkreditan Rakyat di Pekanbaru). *JOM FEKON* Vol.1 No.2
- Peraturan Bank Indonesia Nomor 15/3/PBI/2013 tentang Transparansi Kondisi Keuangan Bank Perkreditan Rakyat
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 4/POJK.03/2015 tentang Penerapan Tata Kelola Bagi Bank Perkreditan Rakyat
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit
- Purwono, Angga Setyo dan Dewayanto, Totok. 2011. Pengaruh Atribut Kualitas Audit terhadap Kepuasan Klien (Studi Empiris Bank Perkreditan Rakyat di Jawa Tengah). *Jurnal Eprint. undip.ac.id*
- Rahmina, Listya Yuniastuti dan Agoes, Sukrisno. 2014. Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members Capital Market Accountant Forum in Indonesia. *Procedia – Social and Behavioral Sciences* 164 : 324 - 331
- Rangkuti, Freddy. 2003. *Measuring Customer Satisfaction: Gaining Customer Relationship Strategy: Teknik Mengukur dan Strategi Meningkatkan Kepuasan Pelanggan & Analisis Kasus PLN-JP*. Jakarta : Gramedia
- Robbins, Stephen P dan Judge, Timothy A. 2009. *Organizational Behavior*. Edisi 13. Pearson Prentice Hall
- Samelson, Donald., Lowensohn, Suzanne dan Johnson, Laurence E. 2006. The Determinants of Perceived Audit Quality and Auditee Satisfaction in Local Government. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management* Volume 18 Nomor 2:139-166
- Sawan, Nedal dan Alsaqqa, Ihab. 2013. Audit firm size and quality: Does audit firm size influence audit quality in the Libyan oil industry? *African Journal of Business Management* Vol. 7(3), pp. 213-226
- Sawalqa, Fawzi Al. 2014. External Audit Services Quality and Client Satisfaction: Evidence from Jordan. *Research Journal of Finance and Accounting*. ISSN 2222 – 1697 (Paper) ISSN 2222 – 2847 (Online) Vol.5 No.12 : 223 - 236
- Schiffman, Leon G dan Kanuk, Leslie Lazar. 2004. *Costumer Behavior*. Edisi 8. Pearson Prentice Hall.
- Septriani, Yossi. 2012. Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit, Studi Kasus Auditor KAP di Sumatera Barat. ISSN 1858 – 3687. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* Vol. 7 No. 2: 78 - 100
- Siddiqi, Kazi Omar. 2010. Interrelations between service quality attributes, customer satisfaction and customer loyalty in the retail banking sector in Bangladesh, *International Trade & Academic Research Conference (ITARC)* – London, pp. 1-26.
- Sugiyono. 2016. *Statistika untuk Penelitian*. Cetakan ke-27. Bandung: Alfabeta
- Sujarweni, V. Wiratna. 2015. *Metodologi Penelitian Bisnis & Ekonomi*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press
- Sulaiman, Noor Adwa., Abdullah, Mazni., Ismail, Kamisah., dan Sapiei, Noor Sharoja. 2013. Audit Quality in Practice: A Critical Analysis of the Financial Reporting Council (FRC) Discussion Paper. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, ISSN 1548-6583 Vol. 9, No. 12:1564-1573
- Sunyoto, Danang. 2013. *Metodologi Penelitian Akuntansi*. Bandung: PT Refika Aditama
- Taqi, Muhamad. 2013. Consequences of Audit Quality in Signaling Theory Perspective. *GSTF Journal on Business Review*. GBR Vol.2 No.4: 133 –136
- Taylor, S.A dan Baker, T.L. 1994. An Assessment of the Relationship Between Service Quality and Customer Satisfaction in the Formation of Customers Purchase Intentions. *Journal of Retailing*. Vol.70 No 2:163-178

- Tjiptono, Fandi dan Gregorius. 2011. *Service, Quality & Satisfaction*. Edisi 3. Yogyakarta: Andi Offset
- Widagdo, Ridwan. 2002. Analisis Pengaruh Atribut-atribut Kualitas Audit terhadap Kepuasan Klien Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta (tesis). Semarang: Universitas Diponegoro
- Yulianti. 2008. Pengaruh Kualitas Jasa Audit terhadap Kepuasan Klien Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Swasta di Jawa (tesis). Semarang: Universitas Diponegoro
- Yuniarti, Rita dan Nisjar, Karhi. 2015. Peer Review and Audit Quality. *Proc. Of the Third Intl. Conf. On Advances in Economics, Management and Social Study*: 38 – 41
- Yuniarti, Rita. 2011. Audit Firm Size, Audit Fee and Audit Quality. *Journal of Global Management* Vol.2 No.1: 84 – 97
- Yuniarti, Rita dan Zumara, Willy Mara. 2013. Audit Quality Attributes and Audit Client Satisfaction. *International Journal of Humanities and Management Sciences (IJHMS)* Volume 1: 96 - 100, Issue 1 (2013) ISSN 2320-4044 (Online)
- Zeithaml, Valarie A dan Bitner, Mary Jo. 2003. *Service Marketing*. McGraw Hill Inc, Int'l Edition, New York