

INTEGRITAS AUDITOR SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI PADA KUALITAS AUDIT

Yuli Pitaloka¹
A.A.G.P. Widanaputra²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
e-mail: yulipitaloka911@yahoo.com

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi dan independensi dengan integritas auditor sebagai pemoderasi pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Teknik penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik *purposive sampling* dengan jumlah sampel yang diperoleh sebanyak 56 sampel. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner, yaitu menyebarkan kuesioner pada auditor di Kantor Akuntan Publik. Teknik analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Berdasarkan hasil penelitian yang didapatkan menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh pada kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin meningkatnya kompetensi dan independensi maka kualitas audit semakin meningkat. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa integritas auditor mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit, namun tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas audit.

Kata kunci: Kualitas Audit, Kompetensi, Independensi, Integritas Auditor

ABSTRACT

This study aimed to determine the effect of competence and independence of the auditor integrity as moderating the public accounting firm in the province of Bali. Sampling technique used in this research is purposive sampling with the number of samples obtained as many as 56 samples. Data collection methods used in this study was a questionnaire, which is distributed questionnaires to the auditor in public accounting firm. The data analysis technique used to test the hypothesis in this study is Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the results obtained show that the effect on the competence and independence of audit quality. This shows that increasing the competence and independence of the audit quality is increasing. The results also showed that the integrity of the auditor able to moderate influence on the independence of audit quality, but are not able to moderate influence on the quality of audit competencies.

Keywords: Audit Quality, Competence, Independence, Integrity Auditor

PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik saat ini merupakan salah satu profesi kunci di era globalisasi untuk mewujudkan era transparansi bisnis yang *fair*, oleh karena itu profesionalisme

akuntabilitas mutlak diperlukan, dengan mensyaratkan tiga hal utama yang harus dimiliki oleh setiap anggota profesi, yaitu keahlian, berpengetahuan, dan berkarakter. Profesi akuntan publik atau auditor mempunyai standar yang seharusnya bisa mencegah terjadinya kegagalan audit. Auditor tidak boleh memihak kepada kepentingan siapapun, sebab jika auditor memihak maka dia akan kehilangan sikap untuk mempertahankan kebebasan berpendapatnya. Laporan dari akuntan publik diharapkan menyatakan pendapat negatif apabila terjadi kesalahan material dalam pelaporan yang dibuat oleh internal perusahaan (Pierre, 2005). Dalam melakukan audit menurut Chiang dan Lin (2012) tujuan audit adalah untuk mengurangi asimetri informasi, serta auditor eksternal memiliki peran untuk menunjukkan apakah dalam pelaporan keuangan telah disusun oleh pihak internal sesuai dengan prosedur dan memastikan kesalahan pelaporannya terbatas. Disisi lain audit merupakan alat untuk mengurangi resiko dalam berinvestasi, dan meningkatkan tingkat efisiensi perdagangan di bursa efek dan meluruskan struktur investasi (Yahya, 2010).

Akuntan saat ini dihadapkan pada krisis kepercayaan (Arfan Ikhsan dkk., 2005:64). Hal ini disebabkan karena sejak terjadinya skandal Enron yang melibatkan Arthur Andersen. Krisis kepercayaan ini seharusnya menjadi pelajaran bagi para anggota profesi akuntan untuk lebih berbenah diri, memperkuat kedisiplinan, mengatur dirinya dengan benar serta menjalin hubungan khusus yang membedakan jasa profesi yang mempunyai tingkat keahlian intelektual yang lebih tinggi dibandingkan dengan klien.

Independensi merupakan sikap dimana auditor tidak dapat dipengaruhi oleh pihak lain yang memiliki kepentingan pribadi. Hal ini mengharuskan auditor tidak boleh berpihak dengan siapapun dan dapat menghadapi tekanan apa pun dari klien sehingga auditor harus memiliki sikap independensi dalam menjalankan tugasnya dalam melakukan audit. Berdasarkan teori sikap menurut Allport, sikap merupakan proses yang berlangsung di dalam diri individu, bersama dengan pengalaman individu, dengan mengarahkan dan menentukan respon terhadap berbagai objek dan situasi.

Akuntan publik atau auditor independen dalam tugasnya mengaudit perusahaan klien memiliki posisi yang strategis sebagai pihak ketiga dalam lingkungan perusahaan klien yakni ketika akuntan publik mengemban tugas dan tanggung jawab dari manajemen untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang dikelolanya. Dalam hal ini manajemen ingin supaya kinerjanya terlihat selalu baik dimata pihak eksternal perusahaan terutama pemilik. Akan tetapi disisi lain, pemilik menginginkan supaya auditor melaporkan dengan sejujurnya keadaan yang ada pada perusahaan yang telah dibiayainya. Kualitas audit yang dihasilkan akuntan publik juga tengah mendapat sorotan dari masyarakat banyak yakni seperti kasus yang menimpa akuntan publik Justinus Aditya Sidharta yang diindikasi melakukan kesalahan dalam mengaudit laporan keuangan PT. Great River Internasional, Tbk. Kasus tersebut muncul setelah adanya temuan auditor investigasi dari Bapepam yang menemukan indikasi penggelembungan penjualan, piutang dan aset hingga ratusan milyar rupiah pada laporan keuangan Great River yang mengakibatkan perusahaan

tersebut akhirnya kesulitan arus kas dan gagal dalam membayar utang. Sehingga berdasarkan investigasi tersebut Bapepam menyatakan bahwa akuntan publik yang memeriksa laporan keuangan Great River ikut menjadi tersangka. Oleh karenanya Menteri Keuangan RI terhitung sejak tanggal 28 November 2006 telah membekukan izin akuntan publik Justinus Aditya Sidharta selama dua tahun karena terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dengan laporan Audit atas Laporan Keuangan Konsolidasi PT. Great River tahun 2003.

Dalam konteks skandal keuangan di atas, memunculkan pertanyaan apakah trik-trik rekayasa tersebut mampu terdeteksi oleh akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan tersebut atau sebenarnya telah terdeteksi namun auditor justru ikut mengamankan praktik kejahatan tersebut. Tentu saja jika yang terjadi adalah auditor tidak mampu mendeteksi trik rekayasa laporan keuangan, maka yang menjadi inti permasalahannya adalah kompetensi atau keahlian auditor tersebut. Namun jika yang terjadi justru akuntan publik ikut mengamankan praktik rekayasa tersebut, seperti yang terungkap juga pada skandal yang menimpa Enron, Andersen, Xerox, WorldCom, Tyco, Global Crossing, Adelphia dan Walt Disney (Sunarsip 2002 dalam Christiawan 2003:83) maka inti permasalahannya adalah independensi auditor tersebut. Terkait dengan konteks inilah, muncul pertanyaan seberapa tinggi tingkat kompetensi dan independensi auditor saat ini dan apakah kompetensi dan independensi auditor tersebut berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik.

Kasus kegagalan perusahaan yang dikaitkan dengan kegagalan auditor yang terjadi salah satunya ialah kegagalan audit atas laporan keuangan PT. Telkom yang melibatkan KAP “Eddy Pianto & Rekan”, dimana laporan auditan PT. Telkom ini tidak diakui oleh SEC. Peristiwa ini mengharuskan dilakukannya audit ulang terhadap laporan keuangan PT. Telkom oleh KAP yang lain. SEC menyatakan bahwa kasus ini terjadi mengindikasikan masih kurangnya kompetensi yang dimiliki oleh auditor, sementara kompetensi merupakan karakteristik utama yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

Menurut De Angelo (1981) kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Seorang auditor dalam menemukan pelanggaran harus memiliki kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional. Seorang auditor harus mempunyai pengetahuan dan keahlian dalam bidang akuntan untuk menjalankan profesinya berdasarkan prosedur yang telah ditetapkan. Sementara itu, melaporkan pelanggaran klien merupakan sikap independensi yang harus dimiliki oleh auditor. Kualitas audit yang baik pada prinsipnya dapat dicapai jika auditor menerapkan standar-standar dan prinsip-prinsip audit, bersikap bebas tanpa memihak (*Independent*), patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah pedoman yang mengatur standar umum pemeriksaan akuntan publik, mengatur segala hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental.

Dalam penelitian ini peneliti tidak hanya meneliti kualitas audit melalui kompetensi dan independensi namun ditambah dengan integritas sebagai pemoderasi. Pentingnya integritas berasal dari ide bahwa profesi adalah "panggilan" dan membutuhkan profesional untuk fokus pada gagasan bahwa mereka melakukan pelayanan publik. Integritas mempertahankan standar prestasi yang tinggi dan melakukan kompetensi yang berarti memiliki kecerdasan, pendidikan, dan pelatihan untuk dapat nilai tambah melalui kinerja (Mutchler, 2003). Prinsip integritas mengharuskan auditor untuk memiliki kepribadian yang dilandasi oleh unsur kejujuran, keberanian, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberi dasar dalam mengambil suatu keputusan yang dapat diandalkan (Pusdiklatwas BPKP, 2008:21). Penelitian mengenai integritas pernah dilakukan sebelumnya. Maburi dan Winarna (2010), dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah. Begitu juga hasil penelitian Ayuningtyas (2012), bahwa integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi integritas yang dimiliki oleh auditor sektor publik pada saat melaksanakan penugasan profesional auditnya akan mendorong meningkatnya kualitas hasil pemeriksaan.

Nugraha (2012) menyatakan independensi tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian Nur'aini (2013) menyatakan kompetensi dan independensi tidak berpengaruh pada kualitas audit. Castellani (2008) melakukan penelitian tentang

Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi auditor berpengaruh pada kualitas audit baik secara parsial maupun simultan. Suraida (2005) menyatakan bahwa pengalaman audit dan kompetensi berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor akuntan publik. Penelitian mengenai independensi yang dilakukan oleh Christiawan (2002) dan Alim dkk. (2007) menunjukkan Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kompetensi auditor adalah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya dalam melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat dan obyektif. Dapat dipahami bahwa audit harus dilaksanakan oleh orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Semakin tingginya pendidikan yang dimiliki oleh seorang auditor, maka akan semakin luas juga pengetahuan yang dimiliki oleh auditor. Pengalaman yang banyak akan membuat auditor lebih mudah dalam mendeteksi kesalahan yang terjadi dalam melakukan audit. Penelitian Rahmawati (2013) menyatakan bahwa kompetensi (terdiri dari pengetahuan dan pengalaman) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah pengaruh positif. Alim dkk. (2007) dan Castellani (2008) dalam penelitiannya juga menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Indah (2010) juga menunjukkan bahwa pengalaman dan pengetahuan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H₁: Kompetensi berpengaruh pada kualitas audit

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Tingkat independensi merupakan faktor yang menentukan dari kualitas audit, hal ini dapat dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka akan tidak terpengaruh oleh kliennya. Auditor akan dengan leluasa melakukan tugas-tugas auditnya. Jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien maka kualitas audit yang dihasilkannya juga tidak maksimal (Elfarina, 2007).

Ahson dan Asokan (2004) Independensi yang dirasakan auditor sangat penting untuk pemeliharaan kepercayaan masyarakat terhadap profesi audit. Tekanan independensi telah didefinisikan sebagai kemampuan individu untuk melawan tekanan dan mempertahankan sikap tidak memihak ketika menghadapi tekanan. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) mengindikasikan bahwa auditor yang hanya memahami *good governance* tetapi dalam pelaksanaan pemeriksaan tidak menegakkan independensinya maka tidak akan berpengaruh terhadap kinerjanya. Profesi yang dimiliki akuntan publik harus menjunjung tinggi moralitas dan terbebas dari semua kepentingan, disamping itu juga harus memiliki integritas, profesional, dan independensi yang kuat (Mathius, 2013). Penelitian yang dilakukan Alim dkk. (2007) juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sukriah dkk. (2009) juga membuktikan bahwa independensi

berpengaruh terhadap kualitas audit. Tjun Lauw (2012) mendapatkan hasil yang sama yaitu kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit

H₂: Independensi berpengaruh pada kualitas audit

Perilaku tidak mungkin terjadi jika situasinya tidak memungkinkan. Teori sikap dan perilaku mampu mempengaruhi auditor untuk mengelola faktor personalnya sehingga mampu bertindak jujur, tidak memihak pada suatu kepentingan tertentu, berpikir rasional, bertahan meskipun dalam keadaan tertekan, berperilaku etis dengan senantiasa mengindahkan norma-norma profesi dan norma moral yang berlaku yang nantinya akan mempengaruhi auditor dalam mengambil opini yang sesuai (Chandra dan Ramantha, 2013). Kompetensi yang dibutuhkan dalam melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan. Christiawan (2002) dan Alim dkk. (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya. Penelitian yang dilakukan oleh Indah (2010) juga menunjukkan bahwa pengalaman dan pengetahuan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan

yang andal (Sukriah, 2009). Christiawan (2002) dan Alim dkk. (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya. Penelitian yang dilakukan Chotimah (2013) menemukan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

H₃: Integritas auditor memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas audit

Perilaku tidak mungkin terjadi jika situasinya tidak memungkinkan. Teori sikap dan perilaku mampu mempengaruhi auditor untuk mengelola faktor personalnya sehingga mampu bertindak jujur, tidak memihak pada suatu kepentingan tertentu, berpikir rasional, bertahan meskipun dalam keadaan tertekan, berperilaku etis dengan senantiasa mengindahkan norma-norma profesi dan norma moral yang berlaku yang nantinya akan mempengaruhi auditor dalam mengambil opini yang sesuai (Chandra dan Ramantha, 2013). Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atau pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2002) dalam (Elfarina, 2007).

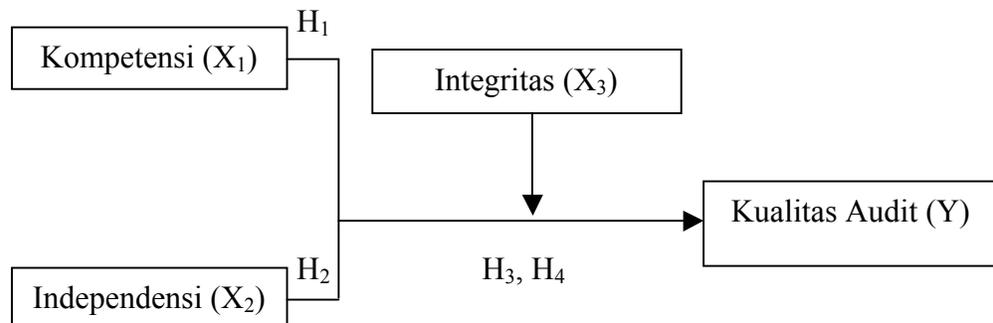
Sunarto (2003) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Pusdiklatwas BPKP, 2005). Penelitian yang dilakukan Alim dkk. (2007) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sukriah dkk. (2009) juga membuktikan bahwa

independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian Rahmawati (2013), Agusti dan Pertiwi (2013) bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan Chotimah (2013) menemukan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

H₄: Integritas auditor memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit

METODE PENELITIAN

Desain atau rancangan penelitian merupakan struktur dan strategi penelitian yaitu mengenai langkah awal hingga akhir mengenai tata cara yang dilakukan dalam penelitian ini membentuk proses dan hasil yang objektif, efektif, valid dan efisien untuk menjawab pertanyaan yang ada. Desain yang digunakan penelitian ini adalah penelitian asosiatif. Penelitian asosiatif adalah penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih Sugiyono (2009:5). Dalam penelitian ini variabel-variabel yang diteliti adalah kompetensi dan independensi pada kualitas audit dengan integritas auditor sebagai pemoderasi. Konsep dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar berikut ini.



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian

Sumber: data primer diolah, (2016)

Lokasi dalam penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Provinsi Bali yang terdaftar dalam IAI tahun 2015. Objek penelitian adalah suatu sifat dari objek yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian memperoleh kesimpulan (Sugiyono, 2014:13). Objek dari penelitian ini adalah kualitas audit yang dipengaruhi oleh kompetensi dan independensi dengan integritas auditor sebagai pemoderasi.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan kualitatif. Data kuantitatif merupakan data yang berbentuk angka-angka atau data-data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2014:14). Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah data hasil skor kuesioner. Sedangkan data kualitatif merupakan data yang dinyatakan dalam bentuk kata, kalimat, dan gambar (Sugiyono, 2014:14). Data kualitatif dalam penelitian ini adalah daftar KAP yang terdapat di Provinsi Bali.

Tabel 1.
Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Bali Tahun 2016

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat Kantor Akuntan Publik
1.	KAP I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No. 1 A Lantai 3, Denpasar. Telp: (0361) 297150
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hasanuddin No.1, Denpasar. Telp: (0361) 234960
3.	KAP Johan Malonda Mustika dan Rekan (Cabang)	Jl. Muding Indah I No.5, Kuta Utara, Kerobokan. Telp: (0361) 434884
4.	KAP K. Gunarsa	Jl. Tukad Banyuasri Gang II No.5, Panjer, Denpasar. Telp: (0361) 225580
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi	Perumahan Padang Pesona Graha Adhi Blok A 6, Jl. Gunung Agung. Telp: (0361) 8849168
6.	KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan	Gedung Guna Teknosa Lantai 2, Jl. Drupadi No. 25. Telp: (0361) 248110
7.	KAP Rama Wendra (Cabang)	Pertokoan Sudirman Agung Blok A No.43 Jl. PB. Sudirman. Telp: (0361) 255153
8.	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	Jl. Gunung Muria No. 4, Monang-Maning, Denpasar. Telp: (0361) 480032
9.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I Gang I.B No.8, Teuku Umar Barat, Pemecutan Kelod Denpasar. Telp: (0361) 7422329

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), (2016)

Variabel bebas/independen: variabel ini merupakan variabel bebas yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (Sugiyono, 2014:59). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah kompetensi (X_1), independensi (X_2). Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai, 2008). Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki beberapa kriteria, dimana kriteria tersebut dibagi menjadi beberapa indikator yaitu: 1) mutu personal yang baik, 2) pengetahuan yang memadai, 3) serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Suraida, 2005). Kompetensi diukur dengan menggunakan 5 poin skala likert. Independensi merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit (Afrifah, 2012). Independensi diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan dari pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain, yang berarti ada kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Ningrum, 2012). Komponen yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Mautz dan Sharaf (1961) dalam Afrifah (2012) yaitu (1) Independensi dalam program audit, (2) Independensi dalam verifikasi, (3) Independensi dalam pelaporan. Independensi diukur dengan menggunakan 5 poin skala likert.

Variabel dependen/terikat: variabel ini merupakan variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2014:59). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas audit (Y). De Angelo (1981) dalam Badjuri (2012:123) mendefinisikan bahwa kualitas audit merupakan suatu kemungkinan dimana seorang auditor menemukan serta melaporkan mengenai adanya suatu pelanggaran yang dilakukan klien dalam sistem akuntansi. Kualitas audit merupakan kerja auditor dalam memeriksa laporan keuangan dengan benar dan mematuhi standar yang telah ditetapkan. Kualitas audit ini ditunjukkan dengan laporan hasil pemeriksaan yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan. Komponen yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Sukriah (2009) yaitu: 1) kesesuaian audit dengan standar audit, 2) kualitas laporan hasil audit. Kualitas audit diukur dengan menggunakan 5 poin skala likert.

Variabel moderasi: variabel ini adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen (Sugiyono, 2014:60). Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah integritas auditor (X_3). Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Menurut Arens (2008: 99), integritas berarti bahwa seseorang bertindak sesuai dengan kata hatinya, dalam situasi seperti apapun. Komponen yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Sukriah (2009) yaitu: (1) bersikap jujur dan transparan, (2) berani, (3) bijaksana, (4)

bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Integritas auditor diukur dengan menggunakan 5 poin skala likert.

Penelitian ini menggunakan data primer dan data sekunder. Data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2014:129). Data primer dalam penelitian ini berupa hasil kuesioner yang diberikan kepada auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Data sekunder adalah sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2014:129). Data sekunder dalam penelitian ini berupa daftar jumlah Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali serta daftar auditor yang bekerja pada masing-masing Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2014:115). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor di KAP Provinsi Bali yang tergabung dalam Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2015 yang berjumlah 98 orang.

Sampel adalah jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2014:116). Teknik penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *nonprobability sampling* yaitu teknik pengambilan sampel yang tidak memberi peluang atau kesempatan sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel. Teknik *nonprobability sampling* yang digunakan adalah teknik *purposive sampling*, yaitu teknik pengambilan sampel dengan kriteria tertentu. Adapun kriteria yang dijadikan dasar pemilihan anggota sampel pada penelitian yaitu:

1) auditor yang bekerja pada masing-masing KAP wilayah Bali yang merupakan anggota IAPI baik sebagai partner, manajer, senior auditor, junior auditor, 2) auditor sudah pernah bergabung dalam tim audit. Rincian auditor pada masing-masing KAP di Bali disajikan pada Tabel 2.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah wawancara dan kuesioner. Wawancara yaitu teknik pengumpulan data dengan melakukan studi pendahuluan untuk menemukan permasalahan yang harus diteliti dan untuk mengetahui hal-hal tertentu dari responden secara lebih mendalam (Sugiyono, 2014:194). Wawancara yang dilakukan dalam penelitian ini bertujuan untuk memperoleh informasi mengenai jumlah auditor pada masing-masing KAP. Kuesioner (angket) merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2014:199). Kuesioner yang disebar berupa daftar pernyataan tertulis mengenai integritas auditor sebagai pemoderasi pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit. Hasil jawaban diukur dengan menggunakan skala *Likert*. Skala *Likert* digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, atau sekelompok orang tentang fenomena sosial (Sugiyono, 2014:132). Skala *Likert* yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala dengan 5 poin, skor tertinggi adalah 5 dan terendah adalah 1. Jawaban responden diberi skor 5 (lima) untuk pilihan Sangat Setuju (SS), skor 4 (empat) untuk pilihan Setuju (S), skor 3 (tiga) untuk pilihan Netral, skor 2 (dua) untuk pilihan Tidak Setuju (TS), dan skor 1 (satu) untuk pilihan Sangat Tidak Setuju (STS).

Tabel 2.
Jumlah Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali Tahun 2016

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Populasi/Auditor (Orang)
1.	KAP I Wayan Ramantha	12
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	-
3.	KAP Johan Malonda Mustika dan Rekan (Cabang)	18
4.	KAP K. Gunarsa	4
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi	9
6.	KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan	10
7.	KAP Rama Wendra (Cabang)	4
8.	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	23
9.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	18
Total		98

Sumber: data primer diolah, (2016)

Regresi linear sederhana didasarkan pada hubungan kausal satu variabel independen dengan satu variabel dependen (Sugiyono, 2014). Dalam penelitian ini untuk mengetahui pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit. Persamaan regresi linear sederhana adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y = kualitas audit
- a = konstanta
- b = koefisien regresi
- X₁ = kompetensi
- X₂ = independensi
- ε = error

Uji analisis koefisien regresi akan menggunakan uji selisih mutlak. Uji selisih mutlak dikembangkan oleh Frucot dan Shearon (1991) dalam model regresi ini menguji pengaruh moderasi (Ghozali, 2006;235). Uji selisih mutlak ini digunakan untuk mengetahui sejauh mana interaksi variabel integritas auditor dapat

mempengaruhi kompetensi dan independensi pada kualitas audit. Model persamaan yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \beta_5 X_2 X_3 + \varepsilon \dots\dots\dots (2)$$

Dimana:

- Y = kualitas audit
- α = konstanta
- β_1 - β_5 = koefisien regresi
- X_1 = kompetensi
- X_2 = independensi
- X_3 = integritas auditor
- ε = *error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji hipotesis (uji t) digunakan untuk mengetahui adanya pengaruh masing-masing variabel bebas secara individual terhadap variabel terikat. Berdasarkan hasil analisis regresi diperoleh persamaan regresi yang disajikan pada Tabel 3.

Tabel 3.
Persamaan Regresi Moderasi

No	Persamaan	Persamaan Regresi
1	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$	$Y = 2,784 + 0,400 X_1 + 0,572 X_2 + e$
2	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \beta_5 X_2 X_3 + \varepsilon$	$Y = 7,189 + 0,926 X_1 - 0,056 X_2 - 0,140 X_3 - 0,012 X_1 X_3 + 0,016 X_2 X_3 + e$

Sumber: data primer diolah, (2016)

Nilai konstanta sebesar 2,784 menunjukkan bahwa apabila kompetensi (X_1), independensi (X_2) sama dengan nol, maka nilai kualitas audit (Y) sebesar 2,784. Nilai koefisien regresi kompetensi (β_1) sebesar 0,400 menunjukkan bahwa apabila kompetensi meningkat 1 satuan, maka kualitas audit akan meningkat sebesar 0,400 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Nilai koefisien regresi

independensi (β_2) sebesar 0,572 menunjukkan bahwa apabila independensi meningkat 1 satuan, maka kualitas audit akan meningkat sebesar 0,572 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan.

Nilai konstanta sebesar 7,189 menunjukkan bahwa apabila kompetensi (X_1), independensi (X_2) dan integritas auditor (X_3) sama dengan nol, maka nilai kualitas audit (Y) sebesar 7,189. Nilai koefisien kompetensi (β_1) sebesar 0,926 menunjukkan bahwa apabila kompetensi meningkat 1 satuan, maka kualitas audit akan meningkat sebesar 0,926 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Nilai koefisien regresi independensi (β_2) sebesar -0,056 menunjukkan bahwa apabila independensi meningkat 1 satuan, maka kualitas audit akan menurun sebesar 0,056 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Nilai koefisien integritas auditor (β_3) sebesar -0,140 menunjukkan bahwa apabila integritas auditor meningkat 1 satuan, maka kualitas audit akan menurun sebesar 0,140 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Nilai koefisien regresi $X_1.X_3$ (β_4) sebesar -0,012 menunjukkan bahwa apabila interaksi kompetensi dengan integritas auditor meningkat 1 satuan, maka kualitas audit akan menurun sebesar 0,012 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Nilai koefisien regresi $X_2.X_3$ (β_5) sebesar 0,016 menunjukkan bahwa apabila interaksi independensi dengan integritas auditor meningkat 1 satuan, maka kualitas audit akan meningkat sebesar 0,016 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan.

Tabel 4.
Hasil Uji Statistik t

No	Persamaan	Variabel	t	Sig.
1	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$	X_1	3,867	0,000
		X_2	5,099	0,000
2	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \beta_5 X_2 X_3 + e$	X_1	3,114	0,003
		X_2	-0,188	0,852
		X_3	-0,638	0,527
		$X_1 \cdot X_3$	-1,842	0,073
		$X_2 \cdot X_3$	2,285	0,028

Sumber: Data primer diolah, (2016)

Berdasarkan Tabel 4 pada persamaan satu diperoleh hasil estimasi variabel kompetensi sebesar nilai $t = 3,867$ dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 1 diterima yaitu kompetensi berpengaruh pada kualitas audit. Berdasarkan Tabel 4 pada persamaan satu diperoleh hasil estimasi variabel ketidakjelasan peran sebesar nilai $t = 5,099$ dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 2 diterima yaitu independensi berpengaruh pada kualitas audit. Pada Tabel 4 persamaan tiga menunjukkan bahwa estimasi dari interaksi variabel kompetensi dengan integritas sebesar $t = -1,842$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,073. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 3 ditolak yang berarti integritas auditor tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas audit. Pada Tabel 4 persamaan tiga menunjukkan bahwa estimasi dari interaksi variabel independensi dengan integritas auditor sebesar $t = 2,285$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,028. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari taraf

nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 4 diterima yang berarti integritas auditor mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit.

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh pada kualitas audit. Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan nilai koefisien regresi kompetensi sebesar 0,400. Nilai koefisien regresi kompetensi yang bertanda positif menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh positif pada kualitas audit. Hal tersebut berarti bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka kualitas audit akan semakin meningkat. Sebaliknya, semakin rendah kompetensi yang dimiliki auditor maka kualitas audit akan semakin rendah.

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai, 2008 dalam Sukriah dkk. 2009). Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Suraida, 2005). Lee dan Stone (1995), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang

dimiliki Alim dkk. (2007). Hasil penelitian ini sesuai dengan Elfarini (2007), Alim dkk. (2007) dan Castellani (2008) bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan Indah (2010) bahwa pengalaman dan pengetahuan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa independensi berpengaruh pada kualitas audit. Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan nilai koefisien regresi independensi sebesar 0,572. Nilai koefisien regresi independensi yang bertanda positif menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif pada kualitas audit. Hal tersebut berarti bahwa semakin tinggi independensi yang dimiliki auditor maka kualitas audit akan semakin meningkat. Sebaliknya, semakin rendah independensi yang dimiliki auditor maka kualitas audit akan semakin rendah.

Seorang auditor yang memiliki independensi dalam program audit, verifikasi, dan pelaporan yang tinggi maka dia tidak akan mudah terpengaruh oleh pihak lain dalam mempertimbangkan fakta yang ditemui di dalam pemeriksaan dan dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya sehingga akan mempengaruhi tingkat pencapaian pelaksanaan suatu pekerjaan yang semakin baik atau dengan kata lain kinerjanya semakin baik. Hal ini konsisten dengan jawaban responden yang menunjukkan semakin tinggi independensi dalam program audit, verifikasi dan pelaporan maka semakin mempengaruhi kinerjanya yaitu dari segi kemampuan, komitmen profesi, motivasi dan kepuasan kerja. Teori sikap dan perilaku mampu mempengaruhi auditor untuk mengelola faktor personalnya sehingga mampu bertindak jujur, tidak memihak pada suatu kepentingan tertentu, berpikir rasional,

bertahan meskipun dalam keadaan tertekan, berperilaku etis dengan senantiasa mengindahkan norma-norma profesi dan norma moral yang berlaku yang nantinya akan mempengaruhi auditor dalam mengambil opini yang sesuai (Chandra dan Ramantha, 2013). Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan Aryani dkk. (2015), Putri dan Suputra (2013), Arumsari (2014) dan Afrifah (2012) bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa integritas auditor tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas audit. Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan nilai koefisien regresi dari interaksi kompetensi dengan integritas auditor sebesar -0,012. Berdasarkan Tabel 4 diperoleh nilai signifikansi dari variabel interaksi antara kompetensi dengan integritas auditor sebesar 0,073 lebih besar dari 0,05 maka integritas auditor tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas audit.

Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu dilakukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal (Pusdiklatwas BPKP, 2005). Dalam penelitian ini variabel integritas auditor tidak mampu memoderasi kompetensi pada kualitas audit, hal tersebut dikarenakan integritas auditor lebih mengarah kepada bagaimana seorang auditor dapat menjaga integritasnya sehingga muncullah kepercayaan dari masyarakat,

sedangkan kompetensi auditor lebih mengarah pada kemampuan yang dimiliki oleh auditor. Dimana kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai, 2008). Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus dibidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional, maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Suraida, 2005). Hal ini berarti bahwa integritas auditor tidak memberikan pengaruh untuk mendorong auditor dalam mengelola kompetensi yang dimilikinya karena seharusnya seorang auditor mampu memahami dengan jelas semua ilmu yang telah didapatkan agar dapat dipergunakan dengan baik terlepas dari bagaimana seorang auditor dapat menjaga integritasnya..

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa integritas auditor mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit. Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan nilai koefisien regresi dari interaksi independensi dengan integritas auditor sebesar 0,016. Berdasarkan Tabel 4 diperoleh nilai signifikansi dari variabel interaksi antara independensi dengan integritas auditor sebesar 0,028 lebih kecil dari 0,05 maka integritas auditor mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit. Nilai koefisien regresi yang bertanda positif menunjukkan bahwa integritas auditor memperkuat pengaruh positif dari independensi pada kualitas audit. Hal tersebut berarti apabila independensi yang dimiliki auditor semakin tinggi maka auditor tersebut akan memiliki kualitas audit yang semakin tinggi, serta apabila auditor tidak

mampu mengelola integritas yang dimiliki maka pengaruh positif antara independensi dengan kualitas audit akan melemah.

Menurut Prinsip Etika Profesi Akuntan Indonesia dalam Mulyadi (2002:56), untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap auditor harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi auditor dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Dalam penelitian ini variabel integritas auditor mampu memoderasi independensi pada kualitas audit, hal tersebut dikarenakan integritas auditor mampu mendukung independensi dalam meningkatkan kualitas audit. Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Adapun tingkat independensi merupakan faktor yang menentukan dari kualitas audit, hal ini dapat dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka akan tidak terpengaruh oleh kliennya. Auditor akan dengan leluasa melakukan tugas-tugas auditnya. Namun jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien maka kualitas audit yang dihasilkannya juga tidak maksimal (Elfarina, 2007).

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Bali. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Bali. Integritas auditor tidak mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas audit. Integritas auditor mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kualitas audit. Nilai koefisien regresi dari interaksi independensi dan integritas auditor menunjukkan tanda positif yang berarti integritas auditor memperkuat pengaruh positif dari independensi pada kualitas audit.

Berdasarkan hasil simpulan diatas maka saran yang dapat disampaikan adalah bagi auditor yang bekerja di KAP penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan evaluasi atas kualitas audit untuk meningkatkan kompetensi, independensi dan integritas auditor agar menghasilkan kualitas audit yang baik. Peneliti selanjutnya disarankan untuk memperluas wilayah penelitian hingga keluar Bali atau mungkin dapat dikembangkan pada KAP di seluruh Indonesia sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasikan.

REFERENSI

- Afrifah, Nurul. 2012. Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin, Makassar.
- Agusti, Restu dan Nastia Putri Pertiwi. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik Sumatera). *Jurnal Ekonomi*, Vol. 21 (3).

- Alim, M. N., Hapsari, T., dan Purwanti, L. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*.
- Allprot, G.W. 1935. *Attitudes* dalam Handbook for Social Psychology.C.Murchison (ed), Worcester, Mass: Clarc University Press.
- Arumsari, Adelia Lukyta. 2014. Pengaruh Prfoesionalisme Auditor, Independensi Auditor, Etika Profesi, Budaya Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akutnan Publik Bali. *Tesis*. Universitas Udayana, Bali.
- Ashton, A.H. 1991. *Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise*. *The Accounting Review*. April. p. 218-239.
- Ayuningtyas, Harvita Yulian. 2012. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independeni, Obyektivitas, Integritas, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit (Studi Kasus Pada Auditor Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa tengah). *Skripsi*. Universitas Diponegoro.Semarang.
- Badjuri, Achmad. 2012. Analisis Faktorfaktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil pemeriksaan Audit Sektor Publik (Studi Empiris pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah). *Jurnal Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*. Vol. 1(2).
- Bafqi, H.D., Addin, M.M., dan Alavi, Abbas. 2013. The Relationship between Auditor's Charesteristics and Audit Quality. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, Vol. 5(3).
- Candra, Swari Mitha dan Ramantha, Wayan. 2013. Pengaruh Independensi dan Tiga Kecerdasan terhadap Pertimbangan Pemberian Opini Auditor. *E-journal Akuntansi Universitas Udayana* 4.3, pp: 489-508.
- Castellani. Justinia 2008. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. *Trikonomomika* Vol. 7(2), Desember 2008.
- Chiang, Hsiang-Tsai. Lin, Shu-Lin. 2012. Effect Of Auditor's Judgment And Specialization On Thir Differential Opinion Between Semiannual And Annual financial Reports. *Global Journal of Business Research*. Vol. 6, No. 4, pp: 1-22
- Christiawan, Y.J., 2005, Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol.4 (2), pp: 79-92.
- DeAngelo, L.E. 1981b. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics*. December, pp. 183—199.

- Elfarina, E.C., 2007, Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit, *Skripsi*, Universitas Negeri Semarang.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Sumatera Diponegoro, Semarang.
- Goldman, A., and B. Barlev. 1974. The Auditor – firm conflict of interests: Its implications for independence. *The Accounting Review* 49 (October)
- Halim, Abdul, Sutrisno T, Rosidi, and M. Achsin . 2014. Effects of Competance and Auditor Independence on Audit Quality with Audit Time Budget and Profesional Commitment as a Moderation Variable. *International Journal of Business and Management Invention*, 3: h:66-74.
- Hudiwinarsih, Gunasti. 2009. Auditor's Experience, Competency, and Their Independency as The Influencial Factors in Profesionalism. *Journal of Economic, Business and Accountancy Ventura*, 13(3): h: 253-264.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikhsan, Arfan, Muhammad Ishak, 2005, *Akuntansi Keperilakuan*, Salemba Empat, Jakarta
- Jamaluddin, Muhammad Ali, Mediaty, and Syarifuddin. 2014. Effects of Independence Mediation on the Influence of Role Ambiguity, Role Conflict and Auditor's Competence Towards Internal Audit Quality. *Journal of Research in Business and Management*, 2: h:33-40.
- Kam-Wah Lai. 2003. The Sarbanes-Oxley Act and Auditor Independence: Preliminary Evidence from Audit Opinion and Discretionary Accruals. *Journal Department of Accountancy City University of Hong Kong 83 Tat Chee Avenue Kowloon Tong Hong Kong*
- Knapp, Michael C., 1985, Audit Conflict: An Empirical Study of The Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure, *The Accounting Review*, 202-212.
- Mabruri, Havidz., & Jaka Winarna. 2010. Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.
- Mathius, Tandiontong. 2013. The Influence of Professional Commitment of Accountants, Organization Commitment of Public Accountant Firms to Job Satisfaction of Auditor's and Implementation of Independent Audit on Financial Statetments and Its Implication to Audit Quality (Survey on

Accountant to Job of Independent Auditors in Indonesia) *International Conference on Business, Economics, and Accounting 20 – 23 March 2013 Bangkok – Thailand*

- Mautz, R.K. dan H.A. Sharaf. 1961. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota, Florida: American Accounting Association.
- Mulyadi, 2002. *Auditing*. Jakarta: PT Salemba Empat.
- Mutchler, Jane F. 2003. *Independence and Objectivity : A Framework for Research Opportunities in Internal Auditing*. The Institute of Internal Auditors.
- Ningrum, Rizky Arista. 2012. Pengaruh Independensi, Komitmen Organisasi Gaya Kepemimpinan, dan Pemahaman *Good Corporate Governance* Terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas, Surabaya.
- Nur'aini, Chotimah. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi* Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Pierre-Marie Boury. Spruce, Craig M. 2005. Section 404 of the Sarbanes-Oxley Act and the increased role of auditors in corporate governance. *International Journal of Disclosure and Governance*. Vol. 2, pp: 27-51.
- Pusdiklatwas BPKP. 2008. *Kode Etik Dan Standar Audit*, Edisi Kelima.
- Rahmawati, J.D.W. 2013. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit.
- Rai, Agung. 2008. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Penerbit Salemba Empat.
- Sekaran, U. 2003. *Research Methods for Business, a Skill Building Approach*. 4th ed. John Wiley & Sons, Inc. NY. *Journal Publikasi*.
- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk Rangga Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, (14)2, 197-211.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: ALFABETA, CV.
- Sukriah, Ika. Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII*.
- Sunarto. 2003. *Auditing*. Cetakan Pertama. Yogyakarta: Penerbit Panduan.

- Suraida, Ida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit Dan Risiko Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor Dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Jurnal Sosiohumaniora*, Vol. 7 (3), November, 186-202.
- Tjun, Lauw Tjun, Elyzabet I. Marpaung, dan Santy Setiawan. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal akuntansi* Vol.4 (1), 33-56.
- Trisnaningsih, Sri, 2007. Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman *Good Governance*, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makasar*.
- Yahya Hassas Yeganeh. Iman Dadashi. Mir Asgari Akbari. 2010. The Relationship Between Auditor's Opinions, Corporate Governance And Accounting Information Quality. *Journal Allameh University Iran*
- Zoraifi, Renata. 2005. Pengaruh Locus of Control, Tingkat Pendidikan, Pengalaman Kerja dan Pertimbangan Etis terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis* Vol.5 (1).