

ETIKA AUDITOR SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI PADA KUALITAS AUDIT DI KOTA DENPASAR

I Made Darayasa¹
I Gede Supartha Wisadha²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: madedarayasa@gmail.com

ABSTRAK

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi yang berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui etika auditor sebagai pemoderasi pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit di kota Denpasar. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah menggunakan kuesioner yang disebarakan langsung kepada auditor yang bekerja di Denpasar. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada kantor Akuntan Publik di Denpasar dengan jumlah auditor secara keseluruhan sebanyak 81 orang. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 65 auditor dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Berdasarkan analisis dan pengujian hipotesis, maka didapat kesimpulan bahwa (1) kompetensi berpengaruh positif pada kualitas audit, (2) independensi berpengaruh positif pada kualitas audit, (3) etika auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh kompetensi pada kualitas audit, (4) etika auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh independensi pada kualitas audit.

Kata kunci: *kualitas audit, etika auditor, kompetensi, independensi*

ABSTRACT

Audit quality is every possibility that the auditor will find and report violations of the accounting system based on the auditing standards that have been set. This study aims to determine the ethical auditor as a moderating influence on the competence and independence of audit quality in the city of Denpasar. Data collection method used is using questionnaires distributed directly to the auditor who works in Denpasar. The population in this study were all auditors working in the office of the Public Accountant in Denpasar with the overall number of auditors as many as 81 people. The samples used by 65 auditor with purposive sampling method. The analysis technique used is Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the analysis and hypothesis testing, it is concluded that (1) the competence of a positive effect on audit quality, (2) the independence of the positive effect on the quality of the audit, (3) the ethics of auditors moderate (strengthen) the effect on audit quality competence, (4) ethics auditor moderate (strengthen) the effect on the independence of audit quality.

Keywords: *quality audit, the auditor ethics, competence, independence*

PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik merupakan profesi yang memiliki peranan penting dalam melakukan audit laporan keuangan dan merupakan profesi yang di percaya

masyarakat. Dari proses audit yang dilakukan akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi dan Puradireja, 1998). Profesi akuntan publik bertanggungjawab dalam keandalan laporan keuangan perusahaan, sehingga informasi tersebut dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan yang tepat.

Laporan keuangan menyediakan informasi keuangan yang bersifat kuantitatif dan diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan oleh pihak internal dan eksternal dalam perusahaan. Menurut FASB, ada dua karakteristik yang harus ada dalam laporan keuangan yaitu relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Kedua karakteristik tersebut sangat sulit untuk diukur, sehingga auditor dibutuhkan sebagai pihak ketiga dalam penggunaan informasi untuk menjamin bahwa laporan keuangan tersebut memang relevan dan dapat diandalkan serta dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut (Singgih dan Bawono, 2010).

Guna menjaga profesionalismenya sebagai akuntan publik maka dalam melaksanakan tugas auditnya, auditor independen harus berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yaitu standar pekerjaan lapangan, standar umum, dan standar pelaporan. Standar umum merupakan cerminan kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melaksanakan prosedur audit. Sedangkan standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan mengatur auditor dalam hal pengumpulan data dan kegiatan

lainnya yang dilaksanakan selama melakukan audit serta mewajibkan auditor untuk menyusun suatu laporan atas laporan keuangan yang diauditnya secara keseluruhan (Elfarini, 2007).

Namun selain standar audit, akuntan publik juga harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik profesinya baik dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Kode etik ini mengatur tentang tanggung jawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam menjalankan profesinya (Elfarini, 2007).

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya mengaudit perusahaan klien memiliki posisi sebagai pihak ketiga dalam lingkungan perusahaan klien yaitu ketika akuntan publik mengemban tugas dan tanggung jawab dari manajemen (agen) untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang dikelolanya. Dalam hal ini manajemen ingin supaya kinerjanya terlihat baik dimata pihak eksternal perusahaan terutama pemilik (prinsipal). Akan tetapi disisi lain, pemilik (prinsipal) menginginkan supaya auditor melaporkan dengan sejujurnya keadaan yang ada pada perusahaan yang dibiayainya (Elfarini, 2007).

De Angelo (1981) menyatakan kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Sedangkan probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor, dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor. Sementara itu AAA Financial

Accounting Commite (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa “Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi auditor.

Berkenaan dengan hal tersebut, Trotter (1986) dalam Saifuddin (2004:23) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompoten adalah orang yang mampu mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Senada dengan pendapat Trotter, selanjutnya Bedard (1986) dalam Sri Lastanti (2005:88) mengartikan kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Penelitian yang dilakukan oleh Rezha Pahleviando (2013) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, menemukan bahwa auditor yang mempunyai pengalaman yang baik mampu memberikan pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan. Auditor juga mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Lamuda (2013), Rina Susanti Setiyo Utomo (2014) yang menyatakan bahwa kompetensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Seorang akuntan publik dalam menjalankan tanggungjawabnya untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan suatu perusahaan maka akuntan publik tidak hanya perlu memiliki kompetensi atau keahlian saja tetapi juga harus independen dalam menjalankan tugas audit, karena tanpa adanya independensi masyarakat tidak dapat mempercayai hasil audit. Dengan kata lain, keberadaan

auditor ditentukan oleh independensinya (Indah, 2010) dalam Agusti & Nastia (2013).

Singgih & Bawono (2010) mendefinisikan bahwa independensi merupakan salah satu karakter yang sangat penting dalam pemeriksaan akuntansi. Auditor merupakan pihak independen yang terlepas dari kepentingan klien maupun pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan supaya tidak dapat dipengaruhi oleh pihak siapapun. Jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Penilaiannya akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari sebuah perusahaan yang diperiksa. Dengan demikian maka jaminan atas keandalan laporan yang diberikan oleh auditor tersebut dapat dipercaya oleh semua pihak yang berkepentingan. Penelitian yang dilakukan oleh Marsellia, Carmel Meiden, Budi H (2012) menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi tingkat independensi yang di terapkan oleh auditor maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Hal ini tidak sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan Januar Dwi Widya Rahmawati (2013) yang menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kompetensi dan independensi yang dimiliki dalam penerapannya akan terkait dengan etika. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai

tanggungjawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka (Nugrahaningsih, 2005).

Payamta (2002) menyatakan bahwa berdasarkan “Pedoman Etika” IFAC, maka syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan sebaiknya didasarkan pada prinsip-prinsip dasar yang mengatur tindakan/perilaku seorang akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip tersebut adalah (1) integritas, (2) obyektifitas, (3) independen, (5) kepercayaan, (6) kemampuan profesional, dan (7) perilaku etika.

Auditor dalam menghasilkan laporan atas laporan keuangan yang diauditnya, auditor akan memberikan keyakinan positif atas asersi yang dibuat manajemen dalam laporan keuangan apabila menunjukkan tingkat keyakinan kepastian bahwa laporannya adalah benar. Tingkat keyakinan yang dapat dicapai oleh auditor ditentukan oleh hasil pengumpulan bukti. Semakin banyak jumlah bukti yang kompeten dan relevan yang dikumpulkan, semakin tinggi pula keyakinan yang dicapai oleh auditor (Mulyadi, 2010).

Berdasarkan beberapa penelitian yang terdahulu yang diuraikan diatas menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Terdapat perbedaan hasil penelitian antara beberapa peneliti dengan variabel yang sama, hal ini menyebabkan ketertarikan penulis untuk meneliti lebih lanjut mengenai pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit. Bedanya, dalam penelitian ini penulis menggunakan variabel pemoderasi yaitu etika auditor yang dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas maka peneliti ingin meneliti mengenai “Etika Auditor

sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi dan Independensi pada Kualitas Audit di Kota Denpasar”.

Penelitian ini menggunakan teori keagenan dan teori kontijensi dalam penjelasan mengenai pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Berdasarkan penjelasan diatas, pokok permasalahan digunakan dalam penelitian ini adalah: Apakah kompetensi dan independensi berpengaruh pada kualitas audit?, dan Apakah etika auditor memoderasi pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit?. Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah kompetensi dan independensi berpengaruh pada kualitas audit, dan untuk mengetahui interaksi etika auditor memoderasi pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit.

Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan teori keagenan sebagai suatu kontrak dibawah satu atau lebih prinsipal yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Baik prinsipal maupun agen diasumsikan orang ekonomi rasional dan semata-mata termotivasi oleh kepentingan pribadi. Agen bertanggungjawab kepada prinsipal dengan membuat laporan pertanggungjawaban setiap periode tertentu.

Menurut Arens *et al.*(2009:4), auditing adalah akumulasi dan evaluasi bukti mengenai suatu informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat korespondensi antara informasi dengankriteria yang telah ditentukan. De Angelo (1981) dalam Watkins *et al* (2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai

kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Kode etik auditor merupakan aturan perilaku auditor sesuai dengan tuntutan profesi dan organisasi serta standar audit yang merupakan ukuran mutu minimal yang harus dicapai oleh auditor dalam menjalankan tugas auditnya, apabila aturan ini tidak dipenuhi berarti auditor tersebut bekerja di bawah standar dan dapat dianggap melakukan malpraktek (Jaafar, 2008).

Lee dan Stone (1995) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk tidak jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2002).

Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Analisis audit kompleks membutuhkan spektrum yang luas mengenai keahlian, pengetahuan dan pengalaman (Meinhard et. al, 1987 dalam Harhinto 2004).

Penelitian yang dilakukan Hamilton dan Wright (1982) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberikan penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Libby et. Al, 1985).

Menurut Tubbs (1992) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1) mendeteksi kesalahan, (2) memahami kesalahan secara akurat, (3) mencari penyebab kesalahan. Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan. Semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa kompetensi dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu dapat dibuat hipotesis bahwa :

H₁: Kompetensi berpengaruh positif pada Kualitas Audit.

Penelitian yang dilakukan Deis dan Giroux (1992) menunjukkan bahwa lama waktu auditor melakukan kerjasama dengan klien (*tenure*) berpengaruh terhadap kualitas audit, dimana *tenure* merupakan hal yang terkait dengan independensi. Pendapat De Angelo (1981) yang menyatakan bahwa independensi merupakan hal yang penting selain kemampuan teknik auditor juga sesuai dengan hasil penelitian ini.

Auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Tidak dapat dipungkiri bahwa sikap independen merupakan hal yang melekat pada diri auditor, sehingga independen seperti telah menjadi syarat mutlak yang harus dimiliki.

Tidak mudah menjaga tingkat independensi agar tetap sesuai dengan jalur yang seharusnya. Kerjasama dengan klien yang terlalu lama bisa menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor. Belum lagi berbagai fasilitas yang disediakan klien selama penugasan audit untuk auditor. Bukan tidak mungkin auditor menjadi "mudah dikendalikan" klien karena auditor berada dalam posisi yang dilematis.

Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Knopp, 1985) dalam Harhinto (2004). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan *fee audit* yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif lebih kecil sehingga auditor kurang memperhatikan hal-hal tersebut. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit (Deis dan Giroux, 1992). Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa independensi dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H₂: Independensi berpengaruh positif pada Kualitas Audit.

Benh et.al (1997) mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggungjawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi (Widagdo et.al, 2002). Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa kompetensi dan etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa :

H₃: Interaksi Etika Auditor dan Kompetensi berpengaruh positif pada kualitas audit.

Penelitian Nichols dan Price (1976) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen.

Sedangkan Deid dan Giroux (1992) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besaran kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga

sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argumen bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku di dalamnya mencakup etika professional. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, dapat dibuat hipotesis bahwa :

H₄: Interaksi Etika Auditor dan Independensi berpengaruh positif pada Kualitas Audit.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Denpasar yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2015. Lokasi tersebut dipilih untuk memudahkan pengumpulan data karena kantor akuntan publik yang terdaftar dalam Direktori akan mudah diketahui nama beserta alamatnya. Kantor akuntan publik yang terdaftar di Direktori telah memperoleh ijin dari Menteri Keuangan Republik Indonesia sebagai wadah dari akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaannya.

Kualitas audit (Y) merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi yang berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Wooten (2003) telah mengembangkan model kualitas audit dari membangun teori dan penelitian secara empiris yang ada. Indikator yang digunakan mengadopsi dari penelitian Kusharyanti (2003) dengan modifikasi yaitu melaporkan semua perusahaan klien,

pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien, berkomitmen dalam menyelesaikan audit, berpedoman pada prinsip akuntansi dan prinsip audit, tidak mudah percaya begitu saja dengan pernyataan klien, dan sikap berhati-hati dalam pengambilan keputusan, Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

Kompetensi (X1) dalam pengauditan merupakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Peneliti menggunakan dua dimensi kompetensi dari Mayangsari (2003) yaitu pengalaman dan pengetahuan. Indikator yang digunakan mengadopsi dari penelitian Mayangsari (2003) dengan modifikasi yaitu pemahaman tentang prinsip akuntansi, standar auditing jenis industri, pengetahuan dari pendidikan strata, dan pengetahuan dari pelatihan dan kursus. Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

Independensi (X2) adalah sikap bebas dan tidak memihak yang dimiliki auditor terkait dengan penugasan auditnya. Independensi berarti tidak mudah dipengaruhi, Ada dua dimensi yang digunakan dalam variabel ini yaitu dimensi tekanan klien dan lama kerjasama dengan klien. Indikator yang digunakan mengadopsi dari penelitian Alim, dkk (2007) dengan modifikasi yaitu lamanya hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan jasa non audit. Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

Etika auditor (X3) adalah unsur-unsur yang membentuk tingkah laku dan nilai-nilai bersama yang telah disepakati untuk bekerja sesuai dengan norma-norma atau kode etik yang ada guna mencapai tujuan organisasi. Indikator yang

digunakan mengadopsi dari penelitian Eka Putra (2012) dengan modifikasi yaitu tanggung jawab profesi auditor, integritas, obyektivitas, dan kehati-hatian. Semua item pertanyaan diukur pada skala Likert 1 sampai 5.

Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah data-data hasil kuesioner yang disajikan dalam bentuk skala Likert. Selain itu dalam penelitian ini juga menggunakan data kualitatif yang berupa elemen pertanyaan yang terdapat dalam kuisisioner.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer dalam penelitian ini adalah pernyataan responden dalam menjawab kuesioner, sedangkan data sekunder dalam penelitian ini adalah daftar nama Kantor Akuntan Publik di Denpasar yang tergabung dalam Institut Akuntan Publik Indonesia.

Metode penentuan sampel, dalam penelitian ini menggunakan populasi seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Denpasar. Kantor akuntan publik yang digunakan adalah yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia tahun 2015 yang berlokasi di Denpasar, dengan jumlah auditor secara keseluruhan sebanyak 81 orang.

Metode penentuan sampel yang digunakan adalah metoda *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah penyampelan dengan kriteria berupa suatu pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2012:122). Kriteria penentuan sampel pada penelitian ini yaitu auditor yang bekerja pada KAP di Denpasar sudah pernah mengikuti pelaksanaan audit dan memiliki pengalaman kerja minimal 2 tahun. Dipilih telah bekerja dua tahun, karena telah memiliki waktu dan pengalaman

untuk beradaptasi serta menilai kondisi lingkungan kerjanya (Wibowo, 2009). Dan berasal dari lulusan jurusan akuntansi.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei, dengan teknik kuesioner yaitu metode yang digunakan untuk memperoleh data primer yang relevan dengan objek penelitian berupa serangkaian pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2012:199). Dalam penelitian ini kuesioner langsung diantarkan ke lokasi penelitian dan diberikan kepada responden.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuisisioner dilakukan dengan mengantar langsung kepada 9 (semblian) KAP di Kota Denpasar, dengan jumlah auditor sebanyak 65 orang auditor Setelah konfirmasi yang dilakukan didapatkan kuisisioner yang terkumpul atau kembali sebanyak 53 kuisisioner. Rincian pengiriman dan penerimaan kuisisioner disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1.
Rincian Pengiriman dan Penerimaan Kuisisioner

Kuisisioner	Jumlah	Persentase
Kuisisioner tersebar	65	100%
Kuisisioner kembali	53	81,5%
Kuisisioner tidak kembali	12	18,5%
Kuisisioner gugur	0	0%
Kuisisioner yang digunakan	53	81,5%
Response rate	53/65 x 100% =	81,5%
Usable response rate	53/65 x 100% =	81,5%

Sumber: Data diolah, 2015

Tabel 1 menunjukkan bahwa kuisisioner yang digunakan dalam penelitian sejumlah 53 set. Kuisisioner tidak kembali sebanyak 12 set, maka *response rate* sebesar 81,5% menunjukkan pihak KAP di Denpasar cukup baik berpartisipasi dalam dunia pendidikan.

Hasil dari pengumpulan data melalui kuisioner yang dilakukan yang bertujuan mengetahui deskripsi variabel atau penilaian responden mengenai variabel yang dinyatakan apakah sangat baik atau tidak, digunakan skala pengukuran yang di adopsi dari penelitian Suharso (2010:21) yang terdiri dari lima batasan diantaranya: 1,00 – 1,79 (sangat kurang baik), 1,79 – 2,50 (kurang baik), 2,51 – 3,30 (cukup), 3,21 – 4,20 (baik), 4,21-5,00 (sangat baik). Berikut pada Tabel 2 adalah deskripsi data dari masing-masing variabel yang diperoleh pada penelitian ini:

Tabel 2.
Statistik Deskriptif

Variabel	Rata-rata	Kategori
Kompetensi (X_1)	3,15	Cukup Baik
Independensi (X_2)	2,67	cukup Baik
Etika Auditor (X_3)	2,38	kurang Baik
Kualitas Audit (Y)	3,31	Baik

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 2, deskripsi jawaban responden terhadap variabel kompetensi diperoleh nilai rata-rata sebesar 3,15. hal ini berarti secara umum penilaian responden terhadap variabel kompetensi pada KAP di Denpasar adalah kategori cukup baik. Deskripsi jawaban responden terhadap variabel independensi diperoleh nilai rata-rata sebesar 2,67. hal ini berarti secara umum penilaian responden terhadap variabel independensi pada KAP di Denpasar adalah kategori cukup baik. Deskripsi jawaban responden terhadap variabel etika auditor diperoleh nilai rata-rata sebesar 2,38. hal ini berarti secara umum penilaian responden terhadap variabel etika auditor pada KAP di Denpasar adalah kategori kurang baik. Deskripsi jawaban responden terhadap variabel kualitas audit diperoleh nilai rata-rata sebesar 3,31. hal ini berarti secara umum penilaian

responden terhadap variabel kualitas audit pada KAP di Denpasar adalah kategori baik.

Uji validitas merupakan pengujian instrumen penelitian sebagai suatu derajat ketepatan alat ukur penelitian tentang inti atau arti sebenarnya yang diukur. Tinggi rendahnya validitas menunjukkan sejauh mana data yang terkumpul tidak menyimpang dari gambaran tentang variabel yang dimaksud. Hasil pengujian validitas instrumen pada penelitian ini dilakukan dengan menghitung korelasi antar skor masing-masing butir pernyataan skor total yang dapat dilihat pada nilai *pearson product*, apabila koefisien korelasi positif dan lebih besar dari 0,3 maka indikator tersebut dikatakan valid. Adapun hasil uji validitas akan disajikan pada Tabel 3.

Berdasarkan Tabel 3 dapat disimpulkan bahwa instrumen dalam penelitian ini memiliki validitas konstruksi yang baik karena korelasi skor faktor dengan skor total (*Pearson Product*) positif dan besarnya di atas 0,3.

Uji reabilitas digunakan untuk mengukur suatu kuisisioner yang merupakan indikator dari variabel, Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* > 0,60. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 4. Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa semua variabel mempunyai nilai *cronbach's alpha* > 0,60, yang artinya seluruh pernyataan dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Tabel 3.
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item	<i>Pearson Product</i>	Keterangan
Kompetensi	X1.1	0,977	Valid
	X1.2	0,937	Valid
	X1.3	0,977	Valid
	X1.4	0,987	Valid
	X1.5	0,977	Valid
Independensi	X2.1	0,908	Valid
	X2.2	0,976	Valid
	X2.3	0,982	Valid
	X2.4	0,982	Valid
	X2.5	0,982	Valid
	X2.6	0,908	Valid
	X2.7	0,976	Valid
	X2.8	0,982	Valid
	X2.9	0,982	Valid
	X2.10	0,982	Valid
	X2.11	0,944	Valid
Etika auditor	X3.1	0,816	Valid
	X3.2	0,908	Valid
	X3.3	0,801	Valid
	X3.4	0,875	Valid
	X3.5	0,943	Valid
	X3.6	0,816	Valid
Kualitas audit	Y1	0,979	Valid
	Y2	0,979	Valid
	Y3	0,927	Valid
	Y4	0,979	Valid
	Y5	0,981	Valid
	Y6	0,893	Valid
	Y7	0,962	Valid
	Y8	0,941	Valid
	Y9	0,955	Valid
	Y10	0,838	Valid

Sumber: Data diolah, 2015

Tabel 4.
Hasil Uji Reabilitas

No.	Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
1.	Kompetensi	0,990	Reliabel
2.	Independensi	0,993	Reliabel
3.	Etika auditor	0,954	Reliabel
4.	Kualitas audit	0,989	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2015

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji statistik yang digunakan untuk menguji normalitas residual dalam penelitian ini adalah uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Apabila *Asymp. Sig* (2-tailed) $> \alpha$ (0,05) maka dikatakan data terdistribusi normal.

Tabel 5.
Hasil Uji Normalitas

Keterangan	<i>Unstandardized Residual</i>
N	53
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	1,038
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,231

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai Kolmogorov-Smirnov (K-S) adalah 1,038 dan nilai *asymp.Sig* (2-tailed) sebesar 0,231. Nilai tersebut menunjukkan bahwa secara statistik nilai *Asymp.sig* (2-tailed) lebih besar dari 0,05 yang berarti data terdistribusi secara normal.

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang bebas dari multikolinieritas adalah memiliki *tolerance* variabel bebas yang lebih dari 10% atau 0,1 atau sama dengan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) kurang dari 10. Hasil uji multikolinieritas disajikan pada Tabel 6.

Tabel 6.
Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1		
Kompetensi(X1)	0,281	3,555
Independensi (X2)	0,258	3,870
Etika Auditor (X3)	0,573	1,746

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan hasil pengujian yang ditunjukkan pada Tabel 6, nilai *tolerance* variabel bebas lebih dari 10% atau 0.1 dimana nilai *tolerance* dari kompetensi sebesar 0,281, independensi sebesar 0,258, dan etika auditor sebesar 0,573. Nilai VIF kurang dari 10 dimana nilai VIF dari kompetensi sebesar 3,555, independensi sebesar 3,870, dan etika auditor sebesar 1,746. Dengan demikian dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas antara variabel bebas dalam penelitian ini.

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Hasil uji heteroskedastisitas disajikan pada Tabel 7.

Tabel 7.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Sig	Keterangan
1 (Constant)	0,000	
Kompetensi (X1)	0,632	Terbebas Heteroskedastisitas
Independensi (X2)	0,831	Terbebas Heteroskedastisitas
Etika Auditor (X3)	0,139	Terbebas Heteroskedastisitas

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 7 di atas dapat dilihat bahwa nilai sig, dari masing-masing variabel tersebut di atas 0,05, sehingga seluruh variabel tersebut dapat dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 8.
Hasil Uji Kesesuaian Model (Uji F)

Model	Sum of Square	Df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	4180,556	5	836,111	11166,917	0,000
Residual	3,519	47	0,075		
Total	4184,075	52			

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa pada model ini, nilai *p value* sebesar 0,000 lebih kecil dari nilai $\alpha=0,05$ menunjukkan model penelitian ini

layak untuk digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel independen dan moderasi pada variabel dependen. Hal ini dapat dikatakan bahwa variabel kompetensi, independensi, dan etika auditor sebagai pemoderasi berpengaruh terhadap variabel dependennya yaitu kualitas audit.

Tabel 9.
Hasil Koefisien Determinasi (R^2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std.Error of the Estimate
1	0,900	0,792	0,790	0,27363

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 9 nilai *adjusted R Square* sebesar 0,790 berarti sebesar 79 persen (%) variabel kompetensi, independensi dan etika auditor sebagai variabel moderasi mempengaruhi kualitas audit, sedangkan sisanya sebesar 21 persen (%) dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian.

Setelah melewati uji asumsi klasik dilanjutkan pengujian hipotesis, Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan program SPSS 22.00 *for windows*. *Moderated Regression Analisis (MRA)* digunakan untuk mengetahui Etika Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Pada Kualitas Audit.

Tabel 10.
Hasil Moderated Regression Analisis (MRA)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	0,391	0,231			1,691	0,097
Kompetensi	0,099	0,023	0,057		4,231	0,000
Independensi	0,335	0,018	0,240		19,133	0,000
Etika Auditor	0,027	0,018	0,008		1,458	0,152
Interaksi X1X3	0,028	0,002	0,308		18,257	0,000
Interaksi X2X3	0,029	0,001	0,525		32,625	0,000

Sumber: data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 10 juga dapat dilihat persamaan *Moderated Regression Analisis (MRA)* yang diperoleh adalah:

$$\text{Kualitas audit} = 0,391 + 0,099X_1 + 0,335X_2 + 0,027X_3 + 0,028 X_1X_3 + 0,029X_2.X_3$$

Berdasarkan Tabel 10 diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel kompetensi sebesar 0,000 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,000 lebih kecil dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,099 hal ini mengindikasikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima.

Berdasarkan Tabel 10 diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel independensi sebesar 0,000 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,000 lebih kecil dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,335 hal ini mengindikasikan bahwa independensi berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit sehingga hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima.

Berdasarkan Tabel 10 diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel pemoderasi etika auditor mempengaruhi hubungan antara kompetensi dengan kualitas audit sebesar 0,000 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,000 lebih kecil dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,028 hal ini menunjukkan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan kompetensi dengan kualitas audit sehingga hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima. Berdasarkan Tabel 10 juga dapat dilihat variabel moderasi etika auditor dapat menambah kuatnya hubungan kompetensi dengan kualitas audit.

Berdasarkan Tabel 10 diperoleh nilai diperoleh nilai signifikansi uji t satu sisi untuk variabel pemoderasi etika auditor mempengaruhi hubungan antara independensi dengan kualitas audit sebesar 0,000 maka tingkat signifikansi t pada uji satu sisi adalah 0,000 lebih kecil dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,029 hal ini menunjukkan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan independensi dengan kualitas audit sehingga hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima. Berdasarkan Tabel 10 juga dapat dilihat variabel moderasi etika auditor dapat memperkuat hubungan independensi dengan kualitas audit.

Kompetensi berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit. Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Analisis audit kompleks membutuhkan spektrum yang luas mengenai keahlian, pengetahuan dan pengalaman (Meinhard et. al, 1987 dalam Harhinto 2004).

Penelitian yang dilakukan Hamilton dan Wright (1982) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberikan penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Libby et. Al, 1985).

Independensi berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit. Hasil ini sesuai dengan penelitian Deis dan Giroux (1992) bahwa lama waktu auditor melakukan kerjasama dengan klien (*tenure*) berpengaruh terhadap kualitas audit, dimana *tenure* merupakan hal yang terkait dengan independensi.

Auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Tidak dapat dipungkiri bahwa sikap independen merupakan hal yang melekat pada diri auditor, sehingga independen seperti telah menjadi syarat mutlak yang harus dimiliki.

Etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan kompetensi dengan kualitas audit. Benh et.al (1997) mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggungjawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi (Widagdo et.al, 2002).

Etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan independensi dengan kualitas audit. Penelitian Nichols dan Price (1976) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada

kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen.

Sedangkan Deid dan Giroux (1992) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besaran kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka, kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku di dalamnya mencangkup etika profesional.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis dan uraian-uraian sebelumnya mengenai etika auditor sebagai pemoderasi pengaruh kompetensi dan independensi pada kualitas audit di kota Denpasar, dapat disimpulkan kompetensi berpengaruh positif pada kualitas audit. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik dimana kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Independensi berpengaruh positif pada kualitas audit. Auditor yang memiliki tingkat independensi yang tinggi akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Etika auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh kompetensi pada kualitas audit. Hal ini berarti kualitas audit didukung

oleh pengalaman dan pengetahuan auditor disertai dengan perilaku etis yang dimiliki untuk menghasilkan kualitas yang baik. Etika auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh independensi pada kualitas audit. Hal ini berarti kualitas audit didukung oleh sampai sejauh mana auditor mampu bertahan dari tekanan klien disertai dengan perilaku etis yang dimiliki untuk menghasilkan kualitas yang baik.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan maka saran yang dapat disampaikan adalah penelitian hanya dilakukan pada KAP yang ada di kota Denpasar sehingga hasil penelitian hanya mencerminkan mengenai kondisi auditor di kota Denpasar, peneliti tidak membedakan auditor sebagai responden berdasarkan posisi mereka di KAP (junior, senior dan supervisor) sehingga tidak diketahui secara pasti tingkat kompetensi, independensi dan etika yang dimiliki, dan variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini hanyalah etika auditor, padahal masih banyak variabel perilaku lain maupun faktor kondisional yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Penelitian di masa mendatang hendaknya meneliti hal-hal tersebut.

REFERENSI

- Arens, Alvin & Beasley. 2009. *"Auditing and Assurance Service an Integrated Approach, 13th edition"*. Global Edition, Pearson Education International. New Jersey
- Alim, Nizarul, Trisni Hapsari, dan Liliek Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Agusti, Restu dan Nastia Putri Pertiwi. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi Dan Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan publik Se Sumatra). Kampus Bina Widya: Pekanbaru. Vol.21.No.3.pp.1-13.

- Behn, B. K., J. V. Carcello., D. R. Hermanson. dan R. H. Hermanson. 1997. “*The Determinants of Audit Client Satisfaction among Clients of Big 6 Firms.*” *Accounting Horizons*, (March): vol. 11. No. (1), 7-24.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol.4 No.2 (Nov) hal. 79-92.
- De Angelo, Linda Elizabeth. 1981. “*Auditor Size and Audit Quality*”. *Journal of accounting & Economic*.
- Deis, D., and G. Giroux.1992.“*Determinants of audit quality in the public sector*”. *The Accounting Review*: 462-479.28.
- Elfarini.2007 .Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit.FEUN Semarang.
- Eka Putra. 2012. “Pengaruh Kompetensi, Tekanan Waktu, Pengalaman Kerja, Etika dan Independensi Auditor terhadap Kualitas audit”. Skripsi Fakultas Ekonomi pada Universitas Negeri Yogyakarta
- Harhinto, Teguh . 2004. Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audi Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur. Semarang. Tesis Maksi :Universitas Diponegoro.(Tidak dipublikasikan).
- Januar Dwi Widya Rahmawati (2013), Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit, skripsi strata-1 universitas brawijaya
- Jaafar, H.T Redwan dan Sumiyati, 2008, Kode Etik dan Standar Audit, Diklat Pembentukan Auditor Terampil, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP, Jakarta.
- Jensen, M. C and Meckling, W.H. 1976. *Theory of the Firm : Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure . Journal of Financial Economics*, Oktober, 1976, V. 3, No. 4, pp. 305-360. *Available from:* <http://papers.ssrn.com>
- Kusharyanti. 2003. ”Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang”. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember). Hal.25-60.
- Lee, Tom & Mary Stone. !995. ”*Competence and independence: The congenial Twins Of Auditing?*”. *Journal Of business finance and Accounting*. 22(8). (December). Pp 1169-1177/

- Lamuda. 2013. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas, Kompetensi, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Audit. Universitas Muhammadiyah Surakarta
- Libby, R. 1985. *Availability and the Generation of Hypotheses in Analytical Review*. *Journal of Accounting Research* 23 (Autumn): 648-667.
- Mulyadi. 2010. *Auditing*. Edisi Keenam Buku 1. Jakarta. Salemba Empat.
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja, 1998, *Auditing*, Edisi ke-5, Jakarta, Salemba Empat.
- Marsellia, dkk. 2012. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderator (Studi Empiris Pada Auditor Di KAP Big Four Jakarta)". Program Studi Akuntansi. Institut Bisnis dan Informatika Indonesia (IBII).
- Mayangsari, S. 2003. Pengaruh Kualitas Audit, Independensi terhadap Integritas Laporan Keuangan. Simposium Nasional Akuntansi VI. Surabaya.
- Nugrahaningsih, Putri (2005). Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-faktor Individual: Locus of Control, Lama Pengalaman Kerja, Gender, dan *Aquity Sensitivity*), Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo.
- Nichols, D., and K. Price. 1976. "The auditor-firm conflict: An analysis using concepts of exchange theory", *The Accounting Review* (April): 335-346.
- Payamta. 2002. Sikap Akuntan dan Pengguna Jasa Akuntan Publik Terhadap Advertensi Jasa Akuntan Publik. SNA 5 Semarang.
- Rezha Pahleviando. 2013. Pengaruh Akuntabilitas dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Rina Susanti Setiyo Utomo. 2014. Pengaruh Kompetensi, Pengalaman, Independensi terhadap Kualitas Audit Etika Auditor sebagai Variable Pemoderasi. Universitas Muria Kudus.
- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk Rangga Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care*, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Sugiyono. 2012. Metode Penelitian Bisnis. Bandung :CV. Alfabeta

- Saifudin. 2004. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kuasiekperimen Pada Auditor Dan Mahasiswa)". Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Sri Lastanti, Hexana. (2005). "Tinjauan Terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik : Refleksi Atas Skandal Keuangan". Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi Vol.5 No.1.
- Suharso. (2010). Model Analisis Kuantitatif "TEV". Jakarta: Indeks
- Tubbs, R.M. (1992). *The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge. The Accounting Review*, 67, 4, 783-801
- Watkins. Ann L, Hillison, William, Morecroft, Susan E. 2004. *Audit Quality: A Synthesis Of Theory and Empirical Evidence. Journal Of Accounting Literature*, Vol 23 pp.153-193.
- Wooten, T.G. 2003. *It is Impossible to Know The Number of Poor-Quality Audits that simply go undetected and unpublicized. The CPA Journal*, Januari. P. 48-51.
- Wibowo, Arie dan Rossieta, Hilda. 2009. Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit–Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark. Simposium Nasional Akuntansi 12.
- Widagdo, Ridwan. 2002. Analisis Pengaruh Atribut-Atribut Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Klien. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Diponegoro.