

## INTEGRITAS SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PENGALAMAN AUDITOR PADA KUALITAS AUDIT

I Gusti Agung Dwitariani<sup>1</sup>  
I D.G. Dharma Suputra<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: dwi\_tariani@yahoo.com /telepon: +628990157797

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali-Indonesia

### ABSTRAK

Penelitian ini berfokus untuk mengetahui pengaruh pengalaman auditor terhadap kualitas audit. Selain itu, penelitian ini juga bertujuan untuk mengetahui apakah integritas akan memoderasi pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit. Penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Sampel dalam penelitian ini sebanyak 34 responden dari 98 auditor eksternal. Pengambilan sampel penelitian ini adalah dengan metode *nonprobability sampling* dengan menggunakan dengan teknik *purposive sampling*. Data dikumpulkan menggunakan metode *survey* dengan teknik kuesioner. *Moderating Regression Analysis (MRA)* digunakan sebagai teknik analisis data. Berdasarkan hasil dari analisis penelitian ditemukan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Integritas memoderasi (memperkuat) pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit. Integritas merupakan *pure moderator*.

**Kata kunci:** Pengalaman Auditor, Integritas, Kualitas Audit

### ABSTRACT

*This report aimed to review auditor's experience influence on the audit quality. In addition, the research-also aimed to know whether integrity would moderating auditor's experience influence on audit quality. The study was done in akuntan public office in Bali province. The sampel of in this research were 34 Of 98 external auditors. Sampling of the research is with the method of nonprobability sampling using to technique purposive sampling. The data collected using the method of survey with questionnaire technique. Moderating Regression Analysis (MRA) is used as the data analysis techniques According to the research analysis, it was found that auditor's experience had some positive effects on the quality of audit. Integrity moderated ( strengthened ) the auditor experience influence in auditor quality. Integrity is pure moderators.*

**Keywords:** Experience Auditors , Integrity, Audit Quality

### PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik bertanggungjawab untuk menaikkan tingkat kehandalan laporan keuangan perusahaan sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang handal sebagai dasar pengambilan keputusan. Guna menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan

tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggungjawab profesionalnya. Standar-standar ini meliputi pertimbangan mengenai kualitas profesional mereka, seperti keahlian dan independensi, persyaratan dan pelaporan serta bahan bukti (Hery, 2013:129). Audit atas laporan keuangan merupakan salah satu bagian dari pengawasan. Pada praktiknya, pengawasan tersebut terdiri dari tindakan mencari keterangan tentang apa yang dilaksanakan dalam suatu instansi yang diperiksa, membandingkan hasil dengan kriteria yang ditetapkan, serta menyetujui atau menolak hasil dengan memberikan rekomendasi tentang tindakan-tindakan perbaikan (Sukriah, 2009).

Menurut Alim, dkk. (2007), laporan keuangan yang diaudit merupakan salah satu alat yang digunakan manajemen puncak dalam melakukan komunikasi dengan pihak *eksternal*, seperti pemegang saham, investor, kreditor, maupun pihak yang berkepentingan lainnya (pemerintah, lembaga keuangan dan masyarakat). Auditor memiliki tugas untuk melakukan pemeriksaan dan memberikan pendapat atas laporan keuangan yang dihasilkan oleh entitas dengan standar auditing yang berlaku. Praktik sebagai akuntan publik harus dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang telah mendapatkan izin dari Departemen Keuangan. Setiap KAP menginginkan untuk memiliki auditor yang dapat bekerja dengan baik dalam melakukan audit.

Sesuai dengan standar umum dalam standar profesional akuntan publik, auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang

ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam industri-industri yang mereka audit (Sukriah, dkk., 2009). Menurut Loehoer (2002:2), pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh dengan cara berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Saat seseorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi di bawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman (Mulyadi, 2002:25).

Pengalaman juga memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor, maka auditor akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Kompleksitas tugas yang dihadapi oleh seorang auditor akan menambah pengalaman serta pengetahuannya. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat kesalahan yang lebih signifikan dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman. Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih. Pengalaman seorang auditor tentunya dapat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tersebut.

Teori Keagenan (*Agency Theory*) menjelaskan adanya konflik antara manajemen selaku agen dengan pemilik selaku prinsipal. Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan hubungan agensi sebagai suatu kontrak antara satu atau lebih prinsipal yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi

mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Pada teori keagenan, auditor sebagai pihak ketiga membantu memahami konflik kepentingan yang muncul antara prinsipal dan agen. Auditor yang *independent* dapat menghindari terjadinya kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

Jangka waktu bekerja seseorang sebagai auditor menjadi bagian penting yang mempengaruhi kualitas audit. Bertambahnya waktu kerja auditor maka akan diperoleh pengalaman baru. Fakta tersebut didukung oleh Hardianingsih (2002) yang menyebutkan bahwa auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman.

Adanya pengaruh antara pengalaman auditor dan kualitas audit dapat dijelaskan dengan teori pengharapan. Teori pengharapan (*expectation theory*) merupakan teori yang mengarah kepada keputusan mengenai seberapa banyak usaha yang dilakukan dalam situasi atau tugas tertentu. Teori ini menyatakan bahwa motivasi dipengaruhi oleh harapan individu pada tingkat usaha tertentu yang menghasilkan prestasi yang ingin dicapai. Menurut Suprianto (2009), teori pengharapan menyebutkan bahwa seseorang karyawan dimotivasi untuk menjalankan tingkat upaya yang tinggi bila ia menyakini upaya itu akan mengantarkan kepada suatu penilaian kinerja yang baik. Menurut Griffin (2002), berdasarkan teori pengharapan yang mengidentifikasi dua variabel kunci, yaitu seberapa kuat kita menginginkan sesuatu dan seberapa besar kemungkinan kita mendapatkannya.

Adanya penelitian yang tidak konsisten satu dengan yang lainnya sehingga dapat digunakan teori kontinjensi untuk merekonsiliasi perbedaan dari berbagai penelitian tersebut (Govindarajan, 1986). Teori kontinjensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan antara pengalaman auditor dengan kualitas audit. Teori kontinjensi menyatakan bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen yang dapat diterapkan secara universal. Keefektifan penerapan sebuah sistem bergantung kepada kesesuaian antara sistem tersebut dengan lingkungan dimana sistem tersebut diterapkan (Otley, 1980). Lebih lanjut, Otley (1980) menekankan bahwa desain sistem pengendalian dan perencanaan adalah keadaan khusus yang tidak ada ketentuan umum mengenai apa yang seharusnya dilakukan dalam situasi khusus tersebut, dan ada ketidakpastian atau kontinjensi (*contingency*) dari aktivitas dan teknik yang membangun sistem pengendalian dan sistem perencanaan suatu organisasi. Tidak cukup dengan pengalaman agar auditor dapat menghasilkan kualitas audit yang baik, Mabruri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik dan hasil penelitiannya membuktikan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Mulyadi (2002:56), integritas adalah suatu karakter yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya dalam kenyataan. Auditor yang berintegritas adalah auditor yang memiliki kemampuan untuk mewujudkan apa yang telah diyakini kebenarannya tersebut ke dalam kenyataan.

Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mempertahankan standar prestasi yang tinggi dan melakukan kompetensi yang berarti memiliki kecerdasan, pendidikan, dan pelatihan untuk mendapatkan nilai tambah melalui kinerja (Mutchler, 2003). Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya (Pusdiklatwas BPKP, 2005).

Kualitas audit yang baik pada prinsipnya dapat dicapai jika auditor menerapkan standar dan prinsip audit, bersikap bebas tanpa memihak (*independent*), patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi. DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) yang dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan lain dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. AAA *Financial Accounting Commite* (2000) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.

Selama ini, penelitian mengenai kualitas audit telah banyak dilakukan. Namun, pada kenyataannya penelitian mengenai kualitas audit masih sangat penting untuk diteliti karena berhubungan dengan kesesuaian pelaksanaan audit yang dilakukan auditor dengan standar auditing yang telah ditetapkan sehingga pada akhirnya akan menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Adanya

ketidakkonsistenan dalam penelitian sebelumnya menyebabkan penelitian ini penting untuk dilakukan.

Secara psikologi, pengalaman akan membentuk pribadi seseorang yaitu akan membuat seseorang lebih bijaksana baik dalam berpikir maupun bertindak, karena pengalaman seseorang akan merasakan posisinya saat dia dalam keadaan baik dan saat dia dalam keadaan buruk. Seseorang akan semakin berhati-hati dalam bertindak ketika ia merasakan fatalnya melakukan kesalahan. Seseorang tersebut akan merasa senang ketika berhasil menemukan pemecahan masalah dan akan melakukan hal serupa ketika terjadi permasalahan yang sama. Seseorang tersebut akan puas ketika memenangkan argumentasi dan akan merasa bangga ketika memperoleh imbalan hasil pekerjaannya (Bonner dan Lewis, 1990). Jadi, pengalaman merupakan hal yang sangat penting bagi sebuah profesi yang membutuhkan profesionalisme yang sangat tinggi seperti akuntan publik karena pengalaman akan mempengaruhi kualitas pekerjaan seorang auditor.

Pengalaman merupakan atribut yang penting dimiliki oleh auditor yang tidak berpengalaman dari pada auditor yang berpengalaman (Meidawati, 2001). Cristiawan (2002) mengatakan bahwa pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mengetahui kekeliruan yang ada di perusahaan yang menjadi kliennya dan pelatihan yang dilakukan akan meningkatkan keahlian akuntan publik dalam melakukan audit. Integritas merupakan kualitas yang mendasari 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. Jadi dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Pusdiklatwas BPKP, 2005).

Berdasarkan paparan di atas, maka peneliti mengajukan rumusan hipotesis sebagai berikut: pengalaman auditor berpengaruh positif pada kualitas audit (hipotesis pertama) dan integritas memoderasi (memperkuat) pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit (hipotesis kedua).

Tujuan dari penelitian ini untuk memberikan bukti empiris terhadap pengaruh persepsi pengalaman auditor pada kualitas audit dan untuk memberikan bukti empiris kemampuan integritas dalam memoderasi pengaruh persepsi pengalaman auditor pada kualitas audit.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat baik secara teoritis dan praktis. Aspek teoritis dalam penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi penelitian sejenis maupun civitas akademika lainnya yang terkait dengan kualitas audit serta pengetahuan dan wawasan yang lebih luas mengenai pengaruh persepsi pengalaman auditor terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh integritas. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat digunakan sebagai dasar untuk mengembangkan penelitian lebih lanjut dalam meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan serta dapat menambah wawasan dan kajian di bidang auditing dalam materi perkuliahan.

Menurut Arens dan Leobbecke (2008:28), auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seseorang yang

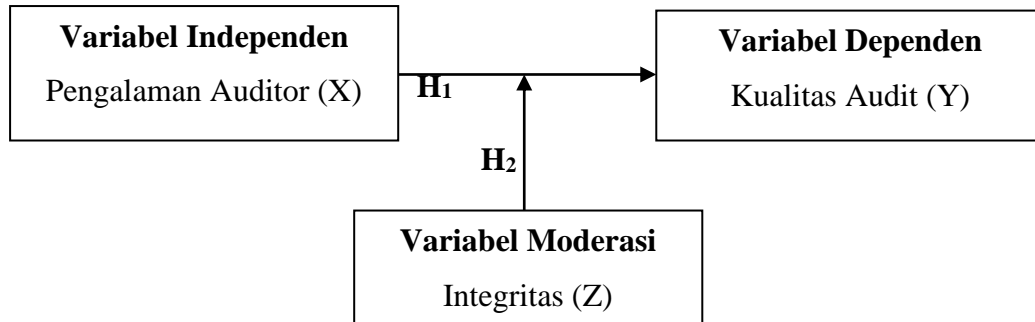


kompeten dan *independent* untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Auditor yang ditugaskan untuk mengaudit tindakan ekonomi atau kejadian untuk entitas individual atau entitas hukum pada umumnya diklasifikasikan ke dalam tiga kelompok Halim (2008:11) yaitu: auditor internal merupakan karyawan suatu perusahaan tempat mereka melakukan audit. Tujuan audit internal adalah untuk membantu manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas utamanya adalah melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan dari berbagai unit organisasi dalam pemerintahan. Auditor independen adalah para praktisi individual atau anggota Kantor Akuntan Publik yang memberikan jasa audit profesional kepada klien.

#### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini dilakukan pada KAP yang berada di wilayah Provinsi Bali, yang dimana terdapat 8 Kantor Akuntan Publik yang terdaftar dan 1 Kantor Akuntan Publik yang tidak aktif (Ikatan Akuntan Publik Indonesia, 2015). Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif. Data kualitatif dalam penelitian ini berupa pernyataan-pernyataan dalam kuesioner yang nantinya akan dikuantitatifkan dengan menggunakan skala *Likert* yang mengacu pada pengukuran variabel yang digunakan. Kerangka pemikiran yang menggambarkan hubungan antar variabel adalah:



**Gambar 1. Kerangka Pemikiran**

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung dari sumbernya, diamati, dicatat untuk pertama kalinya (Sugiyono, 2007). Data primer dalam penelitian ini adalah jawaban-jawaban yang diberikan oleh responden atas pernyataan-pernyataan dalam kuesioner yang berhubungan dengan penelitian.

Adapun definisi dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengalaman auditor merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun informal atau dapat diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi (Ananing, 2006). Tubbs (1992) menyatakan auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan antara lain mereka lebih banyak mengetahui kesalahan, mereka lebih akurat mengetahui kesalahan, mereka tahu kesalahan tidak khas.

Dalam penelitian ini, variabel pengalaman auditor diukur dengan 6 butir pernyataan yang diadopsi dari Aulia (2008). Masing-masing *item* dari pernyataan tersebut akan diukur dengan menggunakan skala *Likert* modifikasi (nilai 1 = sangat tidak setuju, nilai 2 = tidak setuju, nilai 3 = setuju, nilai 4 = sangat setuju).

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas bahwa auditor akan baik dan benar menemukan laporan kesalahan material, keliru, atau kelalaian dalam laporan materi keuangan klien (DeAngelo, 1981). Watkins *et al.* (2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Seorang auditor dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas pekerjaan yang tinggi karena auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan termasuk masyarakat. Dalam penelitian ini, variabel kualitas audit diukur oleh 6 butir pernyataan yang diadopsi dari kuesioner pada penelitian Siti (2010). Masing-masing *item* dari pernyataan tersebut akan diukur menggunakan skala *Likert* modifikasi (nilai 1 = sangat tidak setuju, nilai 2 = tidak setuju, nilai 3 = setuju, nilai 4 = sangat setuju)

Integritas merupakan suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas juga merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi (Anitaria, 2011). Dalam penelitian ini, variabel integritas terdiri dari 12 butir pernyataan dan memiliki empat indikator yang diadopsi dari Sukriyah, dkk. (2009). Variabel ini diukur dengan menggunakan skala *Likert* modifikasi (nilai 1

= sangat tidak setuju, nilai 2 = tidak setuju, nilai 3 = setuju, nilai 4 = sangat setuju)

Obyek penelitian dalam penelitian ini adalah integritas sebagai pemoderasi pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit (studi persepsi auditor eksternal di Provinsi Bali) yang terdaftar sebagai anggota Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2015.

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor eksternal yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Bali. Populasi adalah sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indriantoro dan Supomo, 1999). Berikut adalah daftar jumlah auditor eksternal yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali disajikan dalam Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Daftar Jumlah Auditor Eksternal pada KAP di Provinsi Bali Tahun 2015**

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor (Orang)
1.	KAP I Wayan Ramantha	12
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	-
3.	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan	18
4.	KAP K. Gunarsa	4
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	9
6.	KAP Rama Wendra (Cab)	4
7.	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	23
8.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	18
9.	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	10
<b>Total</b>		<b>98</b>

*Sumber:* Data primer diolah, 2015

Menurut Sugiyono (2007), sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Pengambilan sampel ini harus dilakukan sedemikian rupa sehingga sampel yang benar-benar dapat mewakili dan dapat menggambarkan populasi sebenarnya. Metode penentuan sampel yang

dilakukan dalam penelitian ini adalah *nonprobability sampling* yakni dengan teknik *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu, dimana anggota sampel akan dipilih sedemikian rupa sehingga sampel yang dibentuk tersebut dapat mewakili sifat-sifat populasi (Sugiyono, 2007:180). Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada responden berupa pernyataan tertulis untuk dijawab (Sugiyono, 2007:180). Berdasarkan metode tersebut, maka criteria penentuan sampel dalam penelitian ini adalah auditor eksternal yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali dan sudah pernah melakukan penugasan.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *survey*. Data diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada auditor eksternal, dengan mendatangi tiap-tiap KAP terdaftar di Provinsi Bali. Penyebaran kuesioner dilakukan selama kurang lebih satu minggu. Kuesioner diadopsi dari penelitian Aulia (2008), Sukriah, dkk. (2009), Siti (2010) yang sesuai dengan kebutuhan peneliti.

Kuesioner yang diadopsi pada penelitian ini sebagian besar menggunakan skala *Likert 5* poin. Namun pada penelitian ini diubah dengan menggunakan skala *Likert 4* poin. Alasan menggunakan skala *Likert* tersebut adalah dengan pertimbangan untuk memperoleh pandangan auditor secara lebih jelas mengenai pernyataan-pernyataan yang disajikan dalam kuesioner. Modifikasi skala *Likert* ini mengacu pada pendapat Hadi (1991) untuk beberapa alasan berikut: pertama, pemberian kategori tengah memberikan arti ganda atau *multi interpretable*. Kedua, tersedianya kategori jawaban tengah menimbulkan kecenderungan

jawaban tengah (*central tendency effect*) bagi auditor yang memiliki keraguan dalam menanggapi pernyataan. Ketiga, jika disediakan kategori jawaban tengah akan menghilangkan banyak informasi dari para auditor. Kriyantoro (2008) juga menyatakan skala *Likert* dapat menghilangkan jawaban ragu-ragu karena responden memiliki kecenderungan untuk memilih jawaban yang aman, selain juga dapat menghilangkan banyak data dalam riset.

Langkah-langkah teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Metode Suksesif Interval (MSI). Apabila suatu pernyataan atau pertanyaan diajukan dengan menggunakan skala *Likert* maka akan diperoleh data ordinal dimana tidak menunjukkan perbandingan suatu jawaban secara nyata. Dengan data interval, perbandingan antar jawaban yang sebenarnya akan terlihat sehingga selanjutnya dapat diolah untuk memperoleh suatu nilai jawaban responden. Dalam banyak prosedur statistik seperti regresi, korelasi pearson, uji t dan lain sebagainya mengharuskan data berskala interval. Oleh karena itu, jika mempunyai data berskala ordinal maka data tersebut harus diubah ke bentuk interval untuk memenuhi persyaratan prosedur-prosedur tersebut (Sarwono, 2007).

Uji instrumen dalam penelitian ini terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah instrumen dari data penelitian berupa jawaban responden telah dijawab dengan benar atau tidak. Instrumen yang *valid* dan *reliable* merupakan syarat mutlak untuk mendapatkan hasil penelitian yang relevan.

Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam

residual dari model regresi yang dibuat berdistribusi normal atau tidak. Pengujian normalitas data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* atau K-S dengan bantuan *software Statistic Package for the Social Science* (SPSS). Caranya adalah dengan membandingkan distribusi kumulatif relatif hasil observasi dengan distribusi kumulatif relatif teoritisnya (harapannya) atau  $F_{cr}(x)$ . Simpulan dapat ditarik dengan melihat *Sig (2-tailed)* dimana apabila *Sig (2-tailed)* lebih besar dari *level of significant* yang dipakai (5%), maka data atau residual yang dianalisis berdistribusi normal (Utama, 2012:99). Sedangkan uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui bahwa pada model regresi terjadi ketidaksamaan varian. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas digunakan model *Glejser*. Model ini dilakukan dengan meregresikan nilai *absolute ei* dengan variabel bebas. Jika tidak ada satupun variabel bebas yang berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat (nilai *absolute ei*) maka tidak ada heteroskedastisitas (Ghozali, 2006:108).

*Moderated regression analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi perkalian dua atau lebih variabel independen (Ghozali, 2006:110). Metode ini digunakan untuk menguji pengalaman auditor dengan variabel moderasi (integritas) dalam hal mempengaruhi kualitas audit. Model regresi moderasi dengan uji interaksi untuk pengujian hipotesis adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X + \beta_2 Z + \beta_3 X*Z + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Audit
- $\alpha$  = Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3$  = Koefisien regresi

X = Pengalaman Auditor  
 Z = Integritas  
 e = error

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Penyebaran kuesioner dilakukan pada sembilan Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Kuesioner yang disebarakan sebanyak 38 kuesioner dan hanya 34 kuesioner yang kembali sedangkan sebanyak 4 kuesioner tidak kembali. Hal ini dikarenakan terdapat satu Kantor Akuntan Publik yang sudah tidak beroperasi yaitu KAP Drs. Ida Bagus Djagera, satu Kantor Akuntan Publik yang tidak bisa menerima kuesioner karena banyaknya penugasan yang sedang dilakukan yaitu KAP Sri Marmo Djogosarkono & Rekan dan satu Kantor Akuntan Publik yang sudah pindah ke Jakarta yaitu KAP Rama Wendra (Cab).

Statistik deskriptif disajikan untuk memberikan gambaran dan informasi tentang karakteristik masing-masing variabel penelitian. Statistik deskriptif akan menunjukkan nilai terendah (*minimum*), nilai tertinggi (*maximum*), nilai rata-rata(*mean*), dan deviasi standar (*standard deviation*) dari masing-masing variabel. Deviasi standar menunjukkan seberapa luas atau seberapa jauh penyimpangan data dari nilai rata-ratanya (*mean*), sehingga dengan mengamati nilai deviasi standar dapat diketahui seberapa jauh *range* atau rentangan antara nilai minimum dengan nilai maksimum dari masing-masing variabel.

**Tabel 2.**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

Variabel	Mean	Min	Max	Std Deviasi
Pengalaman Auditor	22,08	21	28	2,34
Integritas	38,05	36	48	4,32
Kualitas Audit	18,50	17	24	2,23

Sumber: Data primer diolah, 2015



Rata-rata (*mean*) digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data dan standar deviasi digunakan untuk mengukur perbedaan nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya. Tabel 2 menunjukkan bahwa *mean* variabel pengalaman auditor sebesar 22,08 dengan standar deviasi sebesar 2,34 serta nilai kisaran minimum dan maksimum adalah sebesar 21 dan 28. *Mean* variabel integritas sebesar 38,05 dengan standar deviasi sebesar 4,32 serta nilai kisaran minimum dan maksimum adalah sebesar 36 dan 48. *Mean* variabel kualitas audit sebesar 18,50 dengan standar deviasi sebesar 2,23 serta nilai kisaran minimum dan maksimum adalah sebesar 17 dan 24.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Validitas Instrumen**

No	Variabel	Indikator	Koefisien Korelasi	Keterangan
1	Pengalaman Auditor	X <sub>1</sub>	0,957	Valid
		X <sub>2</sub>	0,813	Valid
		X <sub>3</sub>	0,953	Valid
		X <sub>4</sub>	0,927	Valid
		X <sub>5</sub>	0,885	Valid
		X <sub>6</sub>	0,897	Valid
		X <sub>7</sub>	0,957	Valid
2	Integritas	Z <sub>1</sub>	0,844	Valid
		Z <sub>2</sub>	0,910	Valid
		Z <sub>3</sub>	0,931	Valid
		Z <sub>4</sub>	0,989	Valid
		Z <sub>5</sub>	0,862	Valid
		Z <sub>6</sub>	0,929	Valid
		Z <sub>7</sub>	0,910	Valid
		Z <sub>8</sub>	0,989	Valid
		Z <sub>9</sub>	0,989	Valid
		Z <sub>10</sub>	0,989	Valid
		Z <sub>11</sub>	0,989	Valid
		Z <sub>12</sub>	0,989	Valid
4	Kualitas Audit	Y <sub>1</sub>	0,740	Valid
		Y <sub>2</sub>	0,877	Valid
		Y <sub>3</sub>	0,812	Valid
		Y <sub>4</sub>	0,842	Valid
		Y <sub>5</sub>	0,912	Valid
		Y <sub>6</sub>	0,843	Valid

Sumber: Data primer diolah, 2015

Uji validitas dapat dilakukan dengan mengkorelasikan antar skor item instrumen dengan skor total seluruh item pernyataan. Jika korelasi antara masing-masing skor butir pernyataan terhadap total skor butir-butir pernyataan menunjukkan nilai koefisien korelasinya  $\geq 0,3$  maka masing-masing butir pernyataan tersebut dikatakan valid (Sugiyono, 2012:178). Hasil uji validitas pada Tabel 3 menunjukkan bahwa 25 indikator yang digunakan memiliki nilai korelasi lebih besar dari 0,3 sehingga keseluruhan indikator yang digunakan dinyatakan valid dan dapat dilanjutkan ke analisa berikutnya.

Pengujian reliabilitas atau keandalan instrumen menunjukkan sejauh mana suatu pengukuran kembali terhadap gejala yang sama. Instrumen yang reliabel adalah instrumen yang digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama akan menghasilkan data atau jawaban yang sama pula. Instrumen dikatakan handal apabila memiliki *cronbach's alpha*  $\geq 0,60$  (Sugiyono, 2007:179). Hasil uji reliabilitas pada Tabel 4 menunjukkan nilai masing-masing *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6 sehingga seluruh instrumen penelitian dikatakan reliabel.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Reliabilitas Instrumen**

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Pengalaman Auditor	0,966	Reliabel
Integritas	0,989	Reliabel
Kualitas Audit	0,874	Reliabel

*Sumber:* Data primer diolah, 2015

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah data berdistribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah model yang memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Pengujian normalitas data dilakukan dengan uji

Kolmogorov-Smirnov. Residual berdistribusi normal apabila tingkat signifikansi atau Asymp.Sig (2-tailed) lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ .

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Normalitas**

		Unstandardized Residual
N		34
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0,0588235
	Std. Deviation	0,81668528
Most Extreme Differences	Absolute	0,220
	Positive	0,192
	Negative	-0,220
Kolmogorov-Smirnov Z		1,284
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,074

Sumber: Data primer diolah, 2015

Hasil uji pada Tabel 5 menunjukkan nilai Asymp.Sig (2-tailed) dari uji normalitas adalah sebesar 0,074 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ . Hal ini berarti model dalam penelitian ini berdistribusi normal.

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah terjadi ketidaksamaan varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Pengujian ini menggunakan model *Glejser*. Model ini dilakukan dengan meregresikan nilai *absolute*  $e_i$  dengan variabel bebas. Jika tidak ada satupun nilai *absolute*  $e_i$  variabel bebas yang berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat maka tidak ada heteroskedastisitas. Hasil uji *Glejser* pada penelitian ini menunjukkan bahwa penelitian ini telah terbebas dari indikasi heteroskedastisitas karena tidak ada satupun nilai *absolute* residual variabel bebas yang berpengaruh signifikan (>

0,05) terhadap variabel terikat. Hasil keseluruhan uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 6.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

No.	Variabel	Sig.	Keterangan
1	Pengalaman Auditor	0,957	Tidak terjadi heteroskedastisitas
2	Integritas	0,094	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: Data primer diolah, 2015

Untuk mengetahui apakah variabel integritas mampu memoderasi pengaruh variabel pengalaman auditor terhadap kualitas audit maka digunakan model pengujian interaksi (*Moderated Regression Analysis—MRA*). Model ini bertujuan untuk mengetahui apakah variabel moderasi mampu mempengaruhi hubungan antara variabel bebas dan variabel terikat, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel bebas). Adapun hasil analisis uji interaksi dengan menggunakan program SPSS dapat dilihat pada Tabel 7.

**Tabel 7.**  
**Hasil Uji Interaksi (*Moderated Regression Analysis*)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardize d Coefficients	t	Sig.
No.	Variabel	B	Std. Error	Beta		
1	Pengalaman Auditor (X)	0,257	0,116	0,270	2,219	0,034
2	Integritas (Z)	0,168	0,074	0,325	2,262	0,031
3	Interaksi XZ	0,005	0,002	0,392	2,230	0,033
<b>Konstanta =</b>				<b>2,091</b>		
Sig. F				<b>0,000</b>		
Adjusted R Square				<b>0,806</b>		

Sumber: Data primer diolah, 2015

Berdasarkan hasil analisis MRA yang ditunjukkan pada Tabel 7 maka dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 2,091+0,257X+0,168Z+0,005XZ + \varepsilon.....(2)$$

Interpretasi dari persamaan regresi di atas adalah sebagai berikut: nilai konstanta sebesar 2,091 menunjukkan bahwa jika variabel pengalaman auditor sama dengan nol, maka nilai kualitas audit (Y) adalah sebesar 2,091. Nilai koefisien  $\beta_1 = 0,257$  menunjukkan bahwa jika pengalaman auditor meningkat, maka kualitas audit akan meningkat sebesar 0,257 dengan asumsi variabel independen lainnya konstan.

Hasil regresi menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,806. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabilitas variabel kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel pengalaman auditor sebesar 80,6 persen, sedangkan sisanya sebesar 19,4 persen dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

Hasil uji F atau uji kelayakan model pada Tabel 7 menunjukkan pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Uji ini dilakukan sebelum melakukan pengujian terhadap hipotesis. Apabila uji F menunjukkan hasil yang signifikan, maka seluruh variabel bebas mempengaruhi variabel terikat dan model yang digunakan layak uji sehingga pengujian hipotesis dapat dilanjutkan. Berdasarkan Tabel 7 diketahui nilai sig.  $F_{hitung} = 0,000 < \alpha = 0,05$  sehingga dapat disimpulkan bahwa model ini layak digunakan dalam penelitian. Ini berarti variabel independen yakni pengalaman auditor secara simultan merupakan penjelas yang signifikan secara statistik terhadap kualitas audit.

Hasil uji t pada Tabel 7 menunjukkan pengaruh variabel pengalaman auditor pada kualitas audit secara parsial serta menunjukkan pula hasil uji interaksi (*Moderated Regression Analysis—MRA*) setelah variabel integritas masuk pemoderasi variabel pengalaman auditor (XZ) terhadap kualitas audit (Y).

Hipotesis pertama ( $H_1$ ) menyatakan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif pada kualitas audit. Untuk menguji pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit dilakukan dengan melihat hasil uji statistik t. Rumusan hipotesis  $H_0$  :  $\beta_1 = 0$ , variabel pengalaman auditor tidak berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit.  $H_1$  :  $\beta_1 > 0$ , variabel pengalaman auditor berpengaruh positif secara parsial terhadap kualitas audit. Tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Tingkat probabilitas (sig.) t variabel pengalaman auditor adalah sebesar  $0,034 < \alpha = 0,005$  dengan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar (0,257). Hal ini menunjukkan bahwa  $H_1$  diterima dan  $H_0$  ditolak. Kesimpulannya adalah pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hasil ini menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman seorang auditor maka dapat diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik. Bagi auditor, pengalaman menjadi hal yang penting karena auditor yang profesional itu adalah auditor yang mempunyai banyak pengalaman. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya, yang kemudian akan mempengaruhi kualitas audit. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Mansyur (2007), Aulia, dkk. (2013) yang menyatakan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hipotesis kedua ( $H_2$ ) menyatakan bahwa integritas mampu memoderasi pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit. Untuk menguji pengaruh integritas sebagai pemoderasi pengalaman auditor pada kualitas audit dilakukan dengan melihat hasil uji statistik t.

Rumusan hipotesis  $H_0 : \beta_2 = 0$ , variabel integritas tidak mampu memoderasi pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit.  $H_2 : \beta_2 > 0$ , variabel integritas mampu memoderasi pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit. Tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Tingkat probabilitas (sig.) t variabel interaksi antara pengalaman auditor dengan integritas (XZ) adalah sebesar  $= 0,033 < \alpha = 0,05$  dengan nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar (0,005) Hal ini menunjukkan bahwa  $H_2$  diterima dan  $H_0$  ditolak. Kesimpulannya adalah integritas mampu memoderasi (memperkuat) pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit.

Hasil ini menunjukkan bahwa adanya pengalaman dari lamanya masa kerja yang dimiliki seorang auditor serta ditambah dengan adanya integritas sebagai suatu karakter yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya dalam kenyataan. Jadi dengan adanya auditor yang berintegritas maka dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Dengan kata lain, integritas mampu memoderasi (memperkuat) pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Mabruhi dan Winarna (2010) yang menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai dengan baik jika auditor memiliki pengalaman dan integritas sebagai suatu karakter dari dalam diri auditor tersebut.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya maka dapat ditarik simpulan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif pada kualitas audit di KAP Provinsi Bali. Pengalaman juga memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki auditor, maka auditor akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Pengalaman seorang auditor tentunya dapat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tersebut. Integritas memoderasi (memperkuat) pengaruh pengalaman auditor pada kualitas audit di KAP Provinsi Bali. Tidak cukup dengan pengalaman agar auditor dapat menghasilkan kualitas audit yang baik, Mabruri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik dan hasil penelitiannya membuktikan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki integritas yang tinggi dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip (Mardisari dan Nellysari, 2007). Kondisi ini terjadi karena auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan maka saran yang dapat disampaikan bagi penelitian selanjutnya diharapkan hasil penelitian ini agar dapat dijadikan referensi bagi peneliti-peneliti lain yang tertarik untuk meneliti kualitas



audit, dan menambah jumlah variabel independen, variabel moderasi atau variabel intervening guna mengetahui variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi dan memperkuat atau memperlemah variabel dependen, dan disarankan dapat memperluas ruang lingkup objek penelitian, misalnya dengan menggunakan sampel auditor di Indonesia.

## REFERENSI

- AAA Financial Accounting Standard Committee, 2000. Commentary: SEC Auditor Independence Requirements. *Accounting Horizons*, 15(4), pp: 373-386.
- Alim, M. Nizarul, Trisni, Hapsari dan Lilik, Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makasar.
- Ananing, Asih Dwi Tyas. 2006. Pengaruh Pengalaman Terhadap Peningkatan Kualitas Audit. *Skripsi Universitas Islam Indonesia*, Yogyakarta.
- Anitaria, Mikha. 2011. Persepsi Akuntan terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia dalam meningkatkan Independensi, Integritas dan Objektivitas Akuntan Publik. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Arens, A. Alvin & Loebbecke, James K. 2008. *Auditing and Assurances Services - An Integrated Approach*. Edisi Keduabelas. Prentice Hall, pp:28.
- Aulia, Agustini. 2008. Pengaruh pengalaman, Independensi, Dan Due Profesional Care Auditor Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Empiris Pada Bapak-Ri Perwakilan Provinsi Riau). *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Bonner, S. E., and Lewis, B. L. 1990. Determinants of Auditor Expertise. *Journal Accounting Research* (Supplement).
- Christiawan, Yulius Jogi. 2003. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 4(2), h: 79-92.
- DeAngelo, L. E. 1981. Auditor Independence, Low Balling and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics*, pp: 113-12

- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Sumatera Diponegoro.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Management Attitudes and Performance : Universalistic and Contingency Perspectives. *Decision Sciences*, pp: 496 – 516.
- Griffin, Ricky. W. 2002. *Manajemen*. Jilid 2. Jakarta: Erlangga.
- Hadi, Sutrisno. 1991. *Dasar Metode Research*. Jilid I. Yogyakarta: Andi Offset.
- Halim, Abdul. 2008. *Auditing (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. Jilid 1. Edisi Keempat. Yogyakarta: UPP STIM YKPN, h:11.
- Hardiningsing dan Oktaviani. 2002. Pengaruh Due Professional Care, Etika, dan Tenur Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi Fakultas Ekonomi Unisbank, Semarang*.
- Hery. 2013. *Auditing I (Dasar-dasar Pemeriksaan Akuntansi)*. Cetakan Kedua. Jakarta: Kencana Prenada Media Group. h:129.
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. 2015. *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta : BPFE Yogyakarta.
- Jensen, M. C. and Meckling, W. H. 1976. Theory Of The Firm, Managerial Behaviour, Agency Costs & Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. Vol 3, pp: 305-360.
- Loehoer, Robert dan John, H. Jackson. 2002. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Salemba Empat, h: 2.
- Mabruri, Havidz dan Jaka Winarna. 2010. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.
- Mansur, Tubagus. 2007. Faktor-Faktor yang Mempengaruh Kualitas Audit Ditinjau dari Persepsi Auditor atas Pelatihan dan Keahlian, Independensi dan Penggunaan Kemahiran Profesional. *Tesis Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Gajah Mada*
- Meidawati, Neni. 2001. Meningkatkan Akuntabilitas Auditor Independen Melalui Standar Profesional. *Artikel*. Media Akuntansi.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi Ke 6. Jakarta: Salemba Empat, h: 25:56

- Mutchler, J. 2003. Auditors perceptions of the going concern opinion. *A Journal of Practice & Theory*, 5, pp: 17-30.
- Otley, D. T. 1980. *The Contingency Theory of Management Accounting : Achievement and Prognosis. Accounting, Organizational Behaviour*. Heinemann : London.
- Pusdiklatwas BPKP. 2005. *Kode Etik dan Standa Audit*. Edisi Keempat.
- Siti, Nur Mawar Indah. 2010. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor KAP di Semarang). *Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang*.
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: C.V. Alfabeta.
- Sukriah, Akram dan Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII*. Palembang.
- Suprianto, Edy. 2009. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. *JAI*, 5(1), h: 57-65.
- Tubbs. 1992. The Effect of Experience on Auditor's Organization and Amount of Knowledge. *The Accounting Review*.
- Utama, Made Suyana. 2012. *Buku Ajar Aplikasi Analisis Kuantitatif* (Edisi Keenam). Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana Denpasar, h: 99.
- Watkins, Ann. L, William, Hillison and Susan, E. Morecroft. 2004. Audit Quality : A Synthesis Of Theory And Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*, Vol. 23, pp. 153-193.