

**PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI AUDITOR  
TERHADAP KUALITAS AUDIT  
(STUDI EMPIRIS PADA KAP DI KOTA MALANG)**

**Disusun oleh:  
Dita Rizky Prahayuningtyas  
Made Sudarma**

**Jurusan Akuntansi, FEB Universitas Brawijaya Jl. MT Haryono165, Malang  
Email: [ditarizky93@gmail.com](mailto:ditarizky93@gmail.com)**

**ABSTRACT**

*This research is aimed to analyze and prove empirical evidence about influence experience, knowledge, audit tenure, peer review, pressure from clients, and non-audit services provided by registered public accountant to the quality of audit. According to directory IAPI 2012, the samples used by 60 respondents are mostly from auditors found on 8 registered public accountant in malang city, a total of 60 data were processed using Partial Least Square (PLS). According to the research, it can be concluded that experience in performing the audit, the auditor's knowledge, ,peer review, audit tenure, pressure from clients, and non-audit services provided by registered public accountant have effects on audit quality.*

*Keywords: audit quality, competence, independency, experience, knowledge, audit tenure, pressure from clients, peer review, non- audit services.*

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan membuktikan bukti empiris pengaruh pengalaman, pengetahuan, lama hubungan dengan klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), tekanan dari klien dan jasa non- audit yang diberikan oleh KAP terhadap kualitas audit. Sampel yang digunakan sebanyak 60 responden yaitu auditor yang terdapat pada 8 kantor akuntan publik di Kota Malang menurut direktori IAPI tahun 2012, 60 data dapat diolah dengan menggunakan *Partial Least Square* (PLS). Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa pengalaman dalam melaksanakan audit, pengetahuan seorang auditor, telaah dari rekan auditor (*peer review*), lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, dan jasa non audit yang diberikan oleh KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kata Kunci : Kualitas Audit, Kompetensi, Independensi, Pengalaman, Pengetahuan, *audit tenure*, Tekanan klien, *Peer review*, jasa non- audit.

## PENDAHULUAN

Kemampuan auditor untuk menghasilkan kualitas audit yang tinggi akan meningkatkan reputasinya sehingga auditor diharapkan dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya yang digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Profesi akuntan publik merupakan salah satu profesi yang bergantung kepada kepercayaan publik. Masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak kepada siapapun. Auditor independen dituntut eksistensinya dalam melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan dan memberikan pendapat atas dasar hasil pemeriksaan, sehingga keterlibatannya penting dalam penentuan kualitas audit.

Tingginya kualitas audit merupakan suatu jaminan bahwa laporan keuangan telah secara tepat menggambarkan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya. Kualitas audit yang tinggi meningkatkan kredibilitas laporan keuangan itu sendiri, sehingga sangatlah penting bagi auditor untuk memperhatikan kualitas audit. De Angelo dalam Watkins *et al.* (2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Temuan pelanggaran dalam mengukur kualitas audit berkaitan dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan tergantung pada independensi yang dimiliki auditor tersebut.

Libby dan Frederick (1990) mengemukakan bahwa auditor berpengalaman memiliki pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan yang nantinya akan membuat keputusan yang diambil bisa lebih baik. Auditor tidak hanya perlu memiliki keahlian saja tetapi selain itu auditor diharuskan untuk selalu mempertahankan independensinya dalam melaksanakan proses audit.

Kompetensi auditor yaitu kemampuan profesional yang tercermin dari keahlian dan ketelitian yang dimiliki oleh auditor. Kompetensi yang dimiliki auditor berhubungan dengan kemampuan seorang auditor menjalankan tugasnya dalam proses audit itu sendiri. Ada beberapa faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang auditing, akuntansi, dan industri klien. Pengalaman auditor dibutuhkan untuk menentukan bagaimana sikap seorang auditor dalam melakukan tugas pengauditannya.

Kompetensi saja tidaklah cukup bagi seorang auditor untuk menjalankan tugasnya namun auditor harus memiliki independensi sebagai kemampuan dasar auditor. Tanpa ada independensi, auditor tidak berarti apa-apa karena auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapa pun. Semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001).

Alim *dkk.* (2007) menyatakan bahwa kerjasama dengan obyek pemeriksaan yang terlalu lama dan berulang bisa menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor. Di Indonesia, masalah audit tenure untuk masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam peraturan Kementerian Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” menyebutkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari satu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut pada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas (pasal 3 ayat 2 dan 3). Pembatasan ini dimaksudkan agar mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Seorang auditor haruslah bebas dari tekanan klien dalam menjaga independensinya. Jika auditor tidak mampu menghadapi tekanan klien maka independensi auditor dan hasil auditannya dipertanyakan dan berpengaruh terhadap kualitas auditnya. Selain tekanan dari klien, *peer review* juga dibutuhkan oleh auditor. *Peer review* dimaksudkan sebagai mekanisme monitoring yang dipersiapkan oleh auditor dalam meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. Manfaat dari *peer review* adalah mengurangi risiko *litigation*, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan adalah manfaat yang diperoleh dari adanya *peer review*.

Ada beberapa penelitian tentang kualitas audit yang telah dilakukan baik dari segi topik maupun metode penelitian. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Indah S. (2010). Penelitian ini memiliki perbedaan dengan penelitian sebelumnya. Perbedaannya adalah pada Indah S penelitian menggunakan sampel Auditor pada Kantor Akuntan Publik yang berada di Kota Semarang. Sedangkan penelitian ini menggunakan sampel Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Malang. Tahun penelitian pada kasus ini juga berbeda, penelitian ini dilakukan pada tahun 2014 sehingga dapat memperkuat dan melengkapi penelitian terdahulu.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah diatas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini antara lain: 1) Apakah kompetensi audit yang ditinjau dari pengetahuan dan pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan? 2) Apakah independensi yang ditinjau dari tekanan dari klien, lama hubungan dengan klien, telaah dari rekan auditor serta jasa non audit yang diberikan oleh KAP berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan?

Kontribusi penelitian dapat didefinisikan sebagai manfaat yang diteliti berupa kontribusi praktik, yaitu penelitian ini dapat digunakan sebagai masukan bagi pimpinan Kantor Akuntan Publik dalam rangka menjaga dan meningkatkan kualitas kerjanya. Bagi auditor, penelitian ini dapat dijadikan bahan evaluasi auditor sehingga dapat meningkatkan kualitas auditnya.

## LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Kualitas Audit

Menurut *American Accounting Association* (AAA) auditing merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi- asersi tentang tindakan- tindakan dan peristiwa- peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi- asersi tersebut dan kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pengguna informasi tersebut. Pengguna informasi akan menggunakan hasil dari proses audit untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting yang harus dipertahankan oleh auditor.

Menurut Simunic (1980) dalam DeFond dan Zhang (2014) adalah ia melihat bahwa auditor menyediakan jasa assurance sebagai barang ekonomi dan berpendapat bahwa kualitas audit ditentukan oleh permintaan klien dan ketersediaan auditor. Sedangkan menurut De Angelo (1981) dalam DeFond dan Zhang (2014) kebanyakan penelitian mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (probability) seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Kompetensi auditor menentukan kemampuan seorang auditor dalam menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan, sedangkan independensi auditor dibutuhkan untuk seberapa besar kemauan auditor untuk melaporkan salah saji yang ditemukan.

*AAA Financial Accounting Standard Committee* (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa :

“Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal ini berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”.

Tingginya kualitas audit merupakan suatu jaminan bahwa laporan keuangan telah secara tepat menggambarkan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya. Kualitas audit yang tinggi meningkatkan kredibilitas laporan keuangan itu sendiri, sehingga sangatlah penting auditor untuk memperhatikan kualitas audit. Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik seorang auditor haruslah berpegang pada kode etik akuntan yang ada.

Kode etik akuntan dimaksudkan untuk memberikan standar perilaku bagi seluruh akuntan. Menurut Elder *et al.* (2011) terdapat lima prinsip etika dalam kode etik profesional, yaitu :

1. Integritas. Para auditor harus terus terang dan jujur serta melakukan praktik secara adil dan sebenar- benarnya dalam hubungan profesional mereka.

2. Objektivitas. Para auditor tidak berkompromi dalam memberikan pertimbangan profesionalnya karena adanya bias, konflik kepentingan atau karena adanya pengaruh dari orang lain yang tidak semestinya.
3. Kompetensi profesional dan kecermatan. Auditor harus menjaga pengetahuan dan keterampilan profesional mereka dalam tingkat yang cukup tinggi, dan tekun dalam menerapkan pengetahuan dan keterampilan mereka ketika memberikan jasanya.
4. Kerahasiaan. Auditor harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh selama tugas profesional maupun hubungan dengan klien.
5. Perilaku profesional. Auditor harus menahan diri dari setiap perilaku yang akan mendiskreditkan profesi mereka, termasuk melakukan kelalaian.

### **Definisi Kompetensi**

Menurut Arens *dkk* (2005) seorang auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu. Adapun kompetensi menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2002) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas lebih mendetail berikut ini :

a. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Libby dan Frederick (1990) mengemukakan bahwa auditor berpengalaman memiliki pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan yang nantinya akan membuat keputusan yang diambil bisa lebih baik.

b. Kompetensi Audit Tim

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten, 2003). Profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik sangat dibutuhkan agar tercipta kerjasama yang baik antar anggota tim, sehingga akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, perhatian yang diberikan dari partner dan manajer pada penugasan berpengaruh apada kualitas audit.

c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP menurut Deis & Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan persentase dari *audit fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. Berbagai penelitian (misal De Angelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker *et al.* 1998, Lennox 1999) menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif

untuk menjaga reputasi dipasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo,1981). Selain itu KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil.

Berdasarkan penjelasan di atas maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Dan berdasarkan konstruk yang dikemukakan oleh De Angelo (1981), kompetensi diprosikan dalam dua hal yaitu pengetahuan dan pengalaman.

## **Definisi Independensi**

*America Institute of Certified public Accountant (AICPA)* dalam Meutia (2004) menyatakan bahwa independensi adalah suatu kemampuan untuk bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas. Auditor harus bebas dari masalah benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan pertimbangannya kepada pihak lain.

Sikap independen sangatlah penting untuk auditor dalam menjalankan penugasan auditnya. Sikap independen ini adalah sikap mental yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun.

Sebagus apapun keahlian teknis auditor tetapi jika auditor tersebut memihak pada salah satu kepentingan maka dia tidak bisa mempertahankan kebebasan pendapatnya, ia kehilangan sikap tidak memihak, berarti auditor tersebut tidak memiliki sikap mental independen. Kewajiban untuk jujur sebagai auditor tidak hanya kepada manajemen klien dan pemilik perusahaan klien tetapi juga pada kreditur, investor dan masyarakat. Apabila auditor kehilangan sikap independensinya, masyarakat tidak lagi percaya pada profesi akuntan publik. Hilangnya kepercayaan tersebut akan berakibat pada berkurangnya kredibilitas masyarakat terhadap jasa audit profesi auditor independen.

Menurut Arens dan Loebbecke (2000) sikap mental independen harus meliputi *independence in fact* dan *independence in appearance*. *Independence in fact* atau independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Artinya sebagai suatu kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, auditor dalam mempertimbangkan fakta- fakta yang telah didapat sebagai dasar pemberian pendapat, auditor harus objektif. *Independence in appearance* atau independen dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini. Auditor akan dianggap

tidak independen apabila auditor mempunyai hubungan tertentu (contohnya hubungan keluarga) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan.

### **Kerangka Konseptual Penelitian dan Pengembangan Hipotesis**

Dalam penelitian ini variabel kompetensi akan diproksikan dengan variabel pengalaman dan pengetahuan terhadap kualitas sebagai berikut:

a) Pengalaman

Penelitian yang dilakukan Hamilton dan Wright (1982) dalam Harhinto (2004) menggunakan konsensus dan kestabilan keputusan sebagai salah satu bentuk kinerja auditor. Tipe tugas evaluasi yang dilakukan auditor relatif sama dan berulang-ulang serta keputusan yang diambil relatif sama pula atau stabil. Sehingga peningkatan kestabilan ini akan berhubungan dengan peningkatan pengalaman. Audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi antara lain adalah pengalaman.

Libby dan Frederick (1990) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih 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 yang mendasari (Libby *et al.*, 1985) dalam Kusharyati (2003).

Penelitian yang dilakukan Chou dan Trotman (1991) dalam Harhinto (2004) menunjukkan bahwa auditor yang berpengalaman lebih banyak menemukan butir-butir yang tidak umum dibanding auditor yang kurang berpengalaman. Tetapi untuk menemukan butir-butir yang umum, tidak ada bedanya antara auditor berpengalaman dan auditor yang kurang berpengalaman. Hasil penelitian ini di dukung oleh pendapat Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) yang melakukan pengujian mengenai efek pengalaman terhadap kesuksesan pelaksanaan audit. Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan, semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal lain yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan.

Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) 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 lain yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan.

Abdolmohammadi dan Wright (1987) yang menyatakan bahwa pengalaman mungkin penting bagi keputusan yang kompleks tetapi tidak untuk keputusan yang sifatnya rutin dan terstruktur. Pengaruh pengalaman akan signifikan ketika tugas yang dilakukan semakin kompleks.

Berdasarkan penelitian telah memberikan bukti bahwa pengalaman dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa :

**H1: Pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

b) Pengetahuan

Penelitian Ashton (1991) dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa tingkat pengalaman auditor yang sama tidak menentukan atau menjamin pengetahuan yang dimiliki auditor tersebut sama. Jadi, pengalaman saja tidak cukup untuk menentukan ukuran keahlian yang dimiliki tetapi dibutuhkan kriteria- kriteria lain dalam membuat suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki unsur lain disamping pengalaman, misalnya pengetahuan. Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya.

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 yang kompleks membutuhkan spektrum yang luas mengenai keahlian, pengetahuan dan pengalaman (Meinhard *et al.*, 1987) dalam Harhinto (2004).

Berdasarkan uraian diatas, bahwa keahlian mempunyai dua faktor penting, yaitu pengalaman dan pengetahuan sehingga hipotesis yang diajukan adalah :

**H2 : Pengetahuan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

Pada penelitian ini variabel independensi akan diproksikan dengan empat variabel, yakni lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), serta jasa non audit yang diberikan oleh KAP. Adapun penjelasan pengembangan hipotesis variabel tersebut adalah sebagai berikut :

a) Lama Hubungan dengan Klien (Audit Tenure)

Di Indonesia, masalah audit tenure atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Peraturan Kementrian Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” menyebutkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari satu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut pada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas (pasal3 ayat 2 dan 3). Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Penelitian Burton dan Robert (1967) dalam Chow dan Rice (1987) mengacu pada adanya pro dan kontra terhadap lamanya hubungan audit antara perusahaan dengan auditornya yang dapat menimbulkan ancaman terhadap independensi auditor. Terkait dengan lama waktu masa kerja, Deis dan Giroux (1992) menemukan bahwa semakin lama audit tenure, kualitas audit akan semakin menurun. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

Berdasarkan penjelasan diatas diajukan hipotesis:

**H3 : Lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit**

b) Tekanan dari Klien

Tekanan dari klien dapat timbul pada situasi konflik antara auditor dengan klien. Situasi konflik terjadi ketika antara auditor dengan manajemen atau klien tidak sependapat dengan beberapa aspek hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan. Klien berusaha mempengaruhi fungsi pengujian laporan keuangan yang dilakukan auditor dengan memaksa auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar auditing, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien.

Dalam menjalankan tugasnya, auditor seringkali mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen perusahaan ingin memperlihatkan bahwa kinerja perusahaan baik, yang biasanya terlihat dari laba yang tinggi. Untuk mencapai tujuan tersebut perusahaan seringkali melakukan tekanan- tekanan kepada auditor. Situasi ini membuat auditor mengalami dilema etis, pada satu sisi jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia akan melanggar standar profesi dan kode etik yang ada tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan.

Menurut Goldman dan Barlev (1974) dalam Harhinto (2004) berpendapat bahwa usaha untuk mempengaruhi auditor melakukan tindakan yang melanggar standar profesi kemungkinan berhasil karena pada situasi konflik ada kekuatan yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya.

**H4 : Tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit**

c) Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Menurut King *et al.* (1994) dalam Indah (2010) berpendapat bahwa auditor harus menjaga kualitas yang diberikan, karena jasa yang diberikan auditor digunakan sebagai dasar pembuatan keputusan berdasarkan laporan keuangan. Selain itu jasa yang diberikan auditor tidak dapat diberikan oleh pihak lain. Untuk menjaga kualitas audit dilakukan telaah dari rekan auditor yang menjadi sumber penilaian obyektif mengenai kualitas audit yang dilakukan oleh rekan auditor. Mengurangi risiko litigation, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas

kualitas jasa yang diberikan adalah manfaat yang diperoleh dari adanya *peer review*.

Berdasarkan penjelasan tersebut, diajukan hipotesis:

**H5 : Telaah dari rekan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

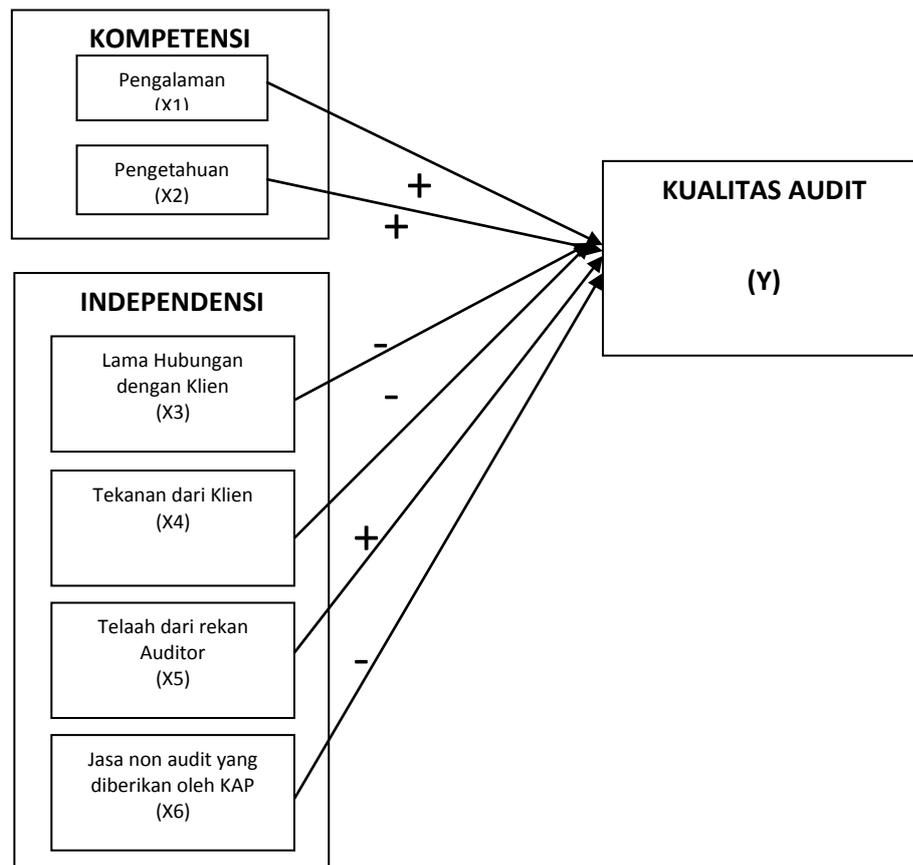
d) Jasa Non- audit yang diberikan oleh KAP

Dalam Kusharyanti (2002) jasa yang diberikan KAP tidak hanya jasa atestasi melainkan juga jasa non- atestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan.

Pemberian jasa non- audit ini merupakan ancaman potensial bagi independensi auditor. Standards & Poor dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa berbagai jasa non audit yang diberikan oleh KAP kepada satu klien dapat merusak independensi auditor.

**H6 : Pemberian jasa lain selain jasa audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit**

Dari uraian kerangka pemikiran dan pengembangan hipotesis diatas, maka untuk menggambarkan pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen dikemukakan suatu hubungan antar variabel mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dapat dilihat pada gambar dibawah ini.



## METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian pengujian hipotesis (*hypothesis testing*). Dalam penelitian ini bertujuan untuk menguji hipotesis dan menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar konstruk- konstruk, yaitu pengaruh pengetahuan, pengalaman, lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan jasa non- audit yang diberikan KAP terhadap kualitas audit. Konstruk diperoleh berdasarkan data dan fakta- fakta. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen serta arah hubungan itu terjadi.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan riset kausal (*causal*) dalam pengujian hipotesisnya. Penelitian ini memiliki tujuan untuk membuktikan hubungan sebab- akibat atau hubungan dipengaruhi dan memengaruhi dari konstruk- konstruk yang diteliti, yaitu pengaruh pengetahuan, pengalaman, lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan jasa non- audit yang diberikan KAP terhadap kualitas audit. Konstruk yang memengaruhi disebut variabel laten eksogen, yaitu pengetahuan, pengalaman, lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan jasa non- audit yang diberikan KAP, sedangkan konstruk yang terpengaruh oleh perubahan variabel laten eksogen disebut variabel laten.

### Sifat Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian deduktif dengan pendekatan kuantitatif yang menggunakan struktur teori untuk membentuk hipotesis dan kemudian menggunakan fakta atau data empiris untuk menguji hipotesis untuk mendapatkan simpulannya. Deduksi (*deduction*) menurut Hartono (2005) adalah proses pengambilan keputusan berdasarkan hasil analisis data. Pendekatan kuantitatif karena pengumpulan dan pengolahan data dalam penelitian ini adalah berupa angka. Selanjutnya, data tersebut diolah dengan teknik statistik tertentu yang kemudian ditarik simpulan berdasarkan hasil pengolahan tersebut.

### Populasi dan Sampel

Dalam penelitian ini, populasi yang digunakan adalah seluruh auditor pada 8 Kantor Akuntan Publik yang ada di Kota Malang. Jumlah populasi pada penelitian ini adalah 100 orang. Peneliti memilih auditor di Kota Malang karena pertimbangan lokasi yang berdekatan dengan peneliti sehingga memudahkan peneliti untuk melakukan pengambilan data serta adanya keterbatasan waktu.

Pengambilan sampel dari populasi pada penelitian ini menggunakan metode *convenience sampling*. *Convenience sampling* merupakan pengumpulan informasi dari anggota populasi yang dengan senang hati bersedia memberikannya, metode ini cara terbaik untuk memperoleh sejumlah informasi

dasar secara cepat dan efisien, (Sekaran. 2006). *Convenience sampling* merupakan salah satu tipe dari *nonprobability sampling*, dengan metode pengambilan sampel yang mengutamakan kemudahan, sehingga memudahkan peneliti untuk pengambilan data pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Kota Malang. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebesar 80, dan dihitung dengan menggunakan rumus *Slovin* seperti berikut:

$$n = \frac{N}{1 + Nc^2}$$

$$n = \frac{100}{1 + 100(0,05)^2}$$

$$n = 80$$

Keterangan:

$n$  = jumlah sampel

$N$  = jumlah populasi

$c$  = tingkat kesalahan

### **Jenis dan Sumber Data**

Berdasarkan jenisnya data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data kuantitatif adalah data yang berbentuk angka atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 1999:13). Dalam penelitian ini data kuantitatif diperoleh dari jawaban responden yang telah diberi skor dengan skala yang ditetapkan.

Berdasarkan sumbernya, data yang digunakan pada penelitian ini adalah data primer. Menurut Bungin (2010:122), data primer adalah data yang langsung diperoleh dari sumber data pertama di lokasi penelitian atau objek penelitian. Dalam penelitian ini data primer diperoleh dari jawaban responden penelitian yang diberikan kuisisioner.

### **Metode dan Prosedur Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *survey* dengan menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpulan data. *Survey* adalah metode pengumpulan data primer dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan kepada responden individu, (Jogiyanto. 2004) dalam Saraswati dan Baridwan. (2013). Kuesioner adalah daftar pertanyaan tertulis yang telah dirumuskan sebelumnya yang akan responden jawab, biasanya dalam alternatif yang didefinisikan dengan jelas, (Sekaran. 2006). Kuisisioner dibagikan kepada auditor pada kantor akuntan publik yang ada di kota Malang. Skala yang digunakan adalah skala likert. Skala likert digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial. Dalam penelitian ini menggunakan lima alternatif jawaban, yaitu:

- STS : Sangat Tidak Setuju  
 TS : Tidak Setuju  
 N : Netral  
 S : Setuju  
 SS : Sangat Setuju

Skor untuk setiap jawaban dari intensitas paling rendah sampai paling tinggi, yaitu: 1, 2, 3, 4, 5.

### Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Laten

Penelitian ini menggunakan konstruk. Konstruk merupakan variabel yang dibentuk atau direfleksikan oleh hubungan antar indikator atau parameter yang dietimasi (Hartono dan Abdillah, 2007: 3). Terdapat tujuh konstruk dalam penelitian ini, yaitu:

- a. Pengalaman
- b. Pengetahuan
- c. Lama hubungan dengan klien
- d. Tekanan dari klien
- e. Telaah dari rekan auditor
- f. Jasa non- audit
- g. Kualitas audit

Adapun ringkasan definisi operasional dari masing-masing konstruk dapat dilihat pada tabel berikut ini.

**Tabel 1**  
**Definisi Operasional**

No	Variabel	Definisi Variabel	Indikator Pengukuran Variabel	Instrumen dan Skala Pengukuran Variabel
	<b>VARIABEL LATEN EKSOGEN:</b>			
<b>A.</b>	<b><u>KOMPETENSI</u></b>			
1.	Pengalaman (X1)	Ilmu yang didapat dari pendidikan non formal seperti pengalaman kerja.	Lama melakukan audit, jumlah klien, jenis perusahaan. Dengan menggunakan skala Likert 1 s/d 5, sangat tidak setuju s/d sangat setuju	Skala Interval

2.	Pengetahuan (X2)	Ilmu yang didapat dari pendidikan formal, serta pelatihan dibidang yang digeluti. Sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam.	Prinsip akuntansi, standar auditing, jenis industri, pendidikan strata, pelatihan, kursus dan keahlian khusus. Dengan menggunakan skala likert pengukuran 1 s/d 5, sangat tidak setuju s/d sangat setuju	Skala interval
<b>B. <u>INDEPENDENSI</u></b>				
3.	Lama hubungan dengan klien (X3)	Penugasan audit yang lama atau terus menerus	Lama mengaudit klien, hubungan baik dengan klien. Dengan skala likert 1 s/d 5, sangat tidak setuju s/d sangat setuju	Skala interval
4.	Tekanan dari klien (X4)	Situasi konflik antara auditor dengan klien pada saat pelaksanaan pengujian laporan keuangan (atestasi)	Penggantian auditor, fasilitas dan klien. Dengan skala likert 1 s/d 5, sangat tidak setuju s/d sangat setuju	Skala interval
5.	Telaah dari rekan auditor (X5)	Pengkajian ulang atas hasil audit oleh sesama rekan auditor	Telaah dari rekan seprofesi dan sikap auditor dengan rekan seprofesi. klien. Dengan skala	Skala interval

			likert 1 s/d 5, sangat tidak setuju s/d sangat setuju	
6.	Jasa non- audit yang diberikan oleh KAP (X6)	Jasa yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik selain jasa audit seperti konsultasi manajemen, pendidikan dan pelatihan, studi kelayakan.	Pemberian jasa non audit, gaji eksekutif, dan pemberian jasa legal. klien. Dengan skala likert 1 s/d 5, sangat tidak setuju s/d sangat setuju	Skala interval
	<b>VARIABEL LATEN ENDOGEN</b>			
7.	Kualitas Audit (Y)	Probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien	Melaporkan semua kesalahan klien, sistem informasi akuntansi klien, komitmen yang kuat, pekerjaan lapangan tidak percaya pernyataan klien dan pengambilan keputusan. klien. Dengan skala likert 1 s/d 5, sangat tidak setuju s/d sangat setuju	Skala interval

### Metode Analisis Data

Pengujian hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini menggunakan bantuan *Partial Least Squares (PLS)*. *Partial Least Squares (PLS)* adalah teknik

statistika *multivariate* yang melakukan perbandingan antara variabel dependen berganda dengan independen variabel berganda (Hartono dan Abdillah, 2009:11). Alasan digunakannya program PLS, yaitu:

- a. Informasi yang dihasilkan efisien dan mudah diinterpretasikan pada hipotesis model,
- b. Dapat digunakan pada data set yang kecil,
- c. Metode yang tepat dalam menguji hubungan antara variabel laten dalam suatu model (Hartono dan Abdillah, 2009:21).

## Evaluasi Model

Penelitian ini menggunakan pengujian model pengukuran pada konstruk reflektif jenjang *First Order Construct* (FOC). *First Order Construct* (FOC) merupakan hubungan teoritikal antara variabel laten dengan parameter yang diestimasi atau indikatornya. Untuk mengevaluasi penelitian ini digunakan beberapa pengujian hipotesis dengan PLS, yaitu:

### 1. Evaluasi outer model (Model Pengukuran)

#### a. Uji Validitas Konstruk

Validitas konstruk menunjukkan seberapa baik hasil yang diperoleh dari penggunaan suatu pengukuran sesuai teori-teori yang digunakan untuk mendefinisikan suatu konstruk. Validitas ini terdiri dari:

##### 1) Validitas Konvergen

Validitas konvergen terjadi jika skor yang diperoleh dari dua instrumen yang berbeda yang mengukur konstruk yang sama mempunyai korelasi tinggi.

##### 2) Validitas Diskriminan

Validitas diskriminan terjadi jika dua instrumen yang berbeda yang mengukur dua konstruk yang diprediksi tidak berkorelasi menghasilkan skor yang memang tidak berkorelasi.

#### b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas menunjukkan akurasi, konsistensi dan ketepatan suatu alat ukur dalam melakukan pengukuran. Uji reliabilitas dalam PLS dapat menggunakan dua metode, yaitu:

##### 1) *Cronbach's alpha*

*Cronbach's alpha* mengukur batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk dan dikatakan reliabel apabila nilainya harus  $> 0,6$ .

##### 2) *Composite reliability*

*Composite Reliability* mengukur nilai sesungguhnya reliabilitas suatu konstruk dan dinilai lebih baik dalam mengestimasi konsistensi internal suatu konstruk dan dikatakan reliabel apabila nilainya harus  $> 0,7$ .

### 2. Evaluasi Model Struktural

Model struktural dalam PLS dievaluasi dengan menggunakan  $R^2$  untuk konstruk dependen, nilai koefisien *path* atau *t-values* tiap *path* untuk uji

signifikansi antar konstruk dalam model struktural, (Jogiyanto dan Abdillah. 2009).

a. Menggunakan  $R^2$

Nilai  $R^2$  digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen. Semakin tinggi nilai  $R^2$  berarti semakin baik model prediksi dari model penelitian yang diajukan. Namun  $R^2$  bukanlah parameter asolut dalam mengukur ketepatan model prediksi karena dasar hubungan teoritikal adalah parameter yang paling utama untuk menjelaskan hubungan kasualitas tersebut.

b. Menggunakan nilai koefisien *path* atau *inner* model menunjukkan tingkat signifikansi.

Nilai koefisien *path* atau *inner* model menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Skor koefisien *path* atau *inner* model yang ditunjukkan oleh nilai T-statistic  $\geq 1,64$  untuk hipotesis satu ekor untuk pengujian hipotesis pada alpha 5 persen, maka hipotesis alternatif dapat dinyatakan didukung, (Jogiyanto dan Abdillah. 2009).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Terdapat 8 KAP di kota Malang, peneliti membagikan 10 kuisisioner ke tiap KAP. Dari 80 kuisisioner yang dibagikan hanya 70 yang kembali. Terdapat 10 kuisisioner yang tidak dapat digunakan dan diambil datanya. Jadi, sebanyak 60 kuisisioner atau sebesar 50% yang dapat diolah menjadi hasil penelitian.

**Tabel 2**  
**Data Kuisisioner**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase</b>
$\Sigma$ Kuisisioner yang dibagikan	80	100%
$\Sigma$ Kuisisioner yang tidak kembali	10	12,5%
$\Sigma$ Kuisisioner yang tidak lengkap	10	12,5%
$\Sigma$ yang tidak dapat digunakan	20	25%
Total Yang Diolah	60	75%

Sumber: data yang diolah

Analisis terhadap evaluasi model pada penelitian ini menggunakan program *Partial Least Square* (PLS). Evaluasi model dilakukan dengan tiga tahapan, yaitu pengujian terhadap validitas konvergen, pengujian terhadap validitas diskriminan, serta pengujian terhadap reliabilitas.

**Tabel 3**  
**Tabel Algoritma**

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha	Communality	Redundancy
X1	0,767831	0,908348		0,849412	0,767831	
X2	0,794655	0,939233		0,914802	0,794655	
X3	0,628937	0,768363		0,605985	0,628937	
X4	0,697501	0,820702		0,600936	0,697501	
X5	0,688718	0,815667		0,608051	0,688718	
X6	0,726741	0,888561		0,814503	0,726741	
Y	0,68877	0,869076	0,460999	0,774508	0,68877	0,125274

Sumber : Data Primer (diolah)

Keterangan : X1: Pengalaman, X2: Pengetahuan, X3: Lama Hubungan dengan Klien, X4: Tekanan dari klien, X5: telaah dari rekan auditor, X6: Jasa non- audit

*Validitas konvergen.* Penilaian dalam pengujian validitas konvergen didasarkan pada nilai AVE, *communality*, dan nilai faktor *loading*. *Rule of thumb* untuk parameter AVE dan *communality* yaitu lebih dari 0,50 dan lebih dari 0,70 untuk nilai faktor *loading*. Hair *et al.* (2006) dalam Jogiyanto dan Abdillah (2009) mengemukakan bahwa *rule of thumb* yang biasanya digunakan untuk membuat pemeriksaan awal dari matrik faktor adalah  $\pm 0,30$  dipertimbangkan telah memenuhi level minimal, untuk *loading*  $\pm 0,40$  dianggap lebih baik, dan untuk *loading*  $> 0,50$  dianggap signifikan secara praktikal. Ketiga nilai tersebut dapat diketahui berdasarkan Tabel Algoritma diatas dan Tabel *Outer Loading* berikut.

**Tabel 4**  
**Tabel Outer Loading**

	X1	X2	X3	X4	X5	X6	Y
X1.1	0,885451						
X1.2	0,905286						
X1.3	0,836617						
X2.1		0,836035					
X2.2		0,887788					
X2.3		0,925425					
X2.4		0,91383					
X3.1			0,900725				
X3.2			0,768258				
X4.1				0,760044			

X4.2				0,904066			
X5.1					0,832968		
X5.2					0,826801		
X6.1						0,840735	
X6.2						0,833684	
X6.3						0,882246	
Y1							0,842062
Y2							0,831868
Y3							0,815621

Sumber : Data Primer (diolah)

Keterangan : X1: Pengalaman, X2: Pengetahuan, X3: Lama Hubungan dengan Klien, X4: Tekanan dari klien, X5: telaah dari rekan auditor, X6: Jasa non- audit

Berdasarkan tabel 3 diatas, dapat diketahui nilai AVE dan *communality* di setiap konstruk > 0,50. Hasil pengujian *outer loading* pada tabel 4 *Outer Loading* semua variabel mempunyai nilai > 0,70. Berdasarkan hasil pengolahan tersebut dapat disimpulkan bahwa validitas konvergen sudah terpenuhi.

*Validitas Diskriminan.* Setelah menilai validitas konvergen, tahap selanjutnya adalah mengukur validitas diskriminan. Dalam validitas diskriminan penilaian didasarkan pada nilai dari *Cross Loading* yang lebih dari 0,7 dalam satu variabel atau konstruk. Nilai tersebut dapat dilihat pada tabel *Cross Loading* berikut.

**Tabel 5**  
**Tabel Cross Loading**

	X1	X2	X3	X4	X5	X6	Y
X1.1	0,885451	-0,244224	0,479971	0,214694	0,342529	0,321441	0,420147
X1.2	0,905286	-0,222744	0,517094	0,277609	0,428987	0,389288	0,52035
X1.3	0,836617	-0,184329	0,411648	0,241129	0,31085	0,290929	0,401591
X2.1	-0,15305	0,836035	-0,154059	-0,050654	-0,054076	-0,036895	-0,14098
X2.2	-0,18242	0,887788	-0,196623	-0,066288	-0,053402	-0,037187	-0,1196
X2.3	-0,26722	0,925425	-0,190564	-0,048994	-0,055141	-0,047195	-0,16933
X2.4	-0,2574	0,91383	-0,198225	-0,061361	-0,04945	-0,118363	-0,18992
X3.1	0,550957	-0,268603	0,900725	0,363621	0,473895	0,462808	0,524857
X3.2	0,249064	0,000729	0,768258	0,410246	0,357379	0,303427	0,306471
X4.1	0,191555	-0,064831	0,403761	0,760044	0,478702	0,365088	0,255326
X4.2	0,268732	-0,046058	0,390423	0,904066	0,53022	0,371207	0,388236
X5.1	0,35738	-0,048119	0,540664	0,577938	0,832968	0,506477	0,476591
X5.2	0,335006	-0,049932	0,33527	0,419838	0,826801	0,530004	0,468818
X6.1	0,356075	-0,103742	0,410095	0,375558	0,509636	0,840735	0,486768
X6.2	0,271231	-0,070607	0,416622	0,36006	0,565591	0,833684	0,354429
X6.3	0,345466	-0,002614	0,442586	0,375251	0,52946	0,882246	0,400308

Y1	0,412805	-0,147347	0,465611	0,407246	0,49294	0,4271	0,842062
Y2	0,370016	-0,146185	0,425763	0,292734	0,432877	0,390789	0,831868
Y3	0,493614	-0,150364	0,462453	0,283686	0,487294	0,4101	0,815621

Sumber : Data Primer (diolah)

Keterangan : X1:Pengalaman,X2: Pengetahuan,X3: Lama Hubungan dengan Klien,X4: Tekanan dari klien,X5: telaah dari rekan auditor, X6: Jasa non- audit

Berdasarkan tabel 5 *Cross Loading* diatas dapat disimpulkan validitas diskriminan sudah terpenuhi karena semua variabel lebih dari 0,70, sehingga validitas diskriminannya sudah terpenuhi.

*Pengujian Reliabilitas.* Setelah melakukan pengujian terhadap validitas konstruk dan memperoleh data yang valid, maka selanjutnya dilakukan pengujian terhadap reliabilitas. Dalam uji reliabilitas dapat dilakukan dengan dua metode yaitu nilai *Cronbach's Alpha* yang nilainya harus  $> 0,60$  dan nilai *Composite Reliability* yang harus  $> 0,70$ . Berdasarkan tabel algoritma 3 di atas, semua variabel mempunyai nilai *Cronbach's Alpha*  $> 0,60$  dan nilai *Composite Reliability*  $> 0,70$ . Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa data dan hasil pengukuran yang dilakukan dianggap *reliable*.

**Tabel 6**  
***Path Coefficients***

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics ( O/STERR )
X1 -> Y	0,228668	0,217698	0,110853	0,110853	2,062795
X2 -> Y	0,05512	0,0653	0,086193	0,086193	1,644498
X3 -> Y	0,192774	0,199376	0,107319	0,107319	1,796268
X4 -> Y	0,013832	0,026698	0,097715	0,097715	1,641551
X5 -> Y	0,283677	0,269803	0,146331	0,146331	1,938604
X6 -> Y	0,12337	0,13146	0,11919	0,11919	1,735076

Sumber : Data Primer (diolah)

Keterangan : X1:Pengalaman,X2: Pengetahuan,X3: Lama Hubungan dengan Klien,X4: Tekanan dari klien,X5: telaah dari rekan auditor, X6: Jasa non- audit

Dalam pengujian hipotesis, apabila nilai koefisien *path* yang ditunjukkan oleh nilai statistik T (*T-statistic*)  $\geq 1,64$  maka hipotesis alternatif dapat dinyatakan didukung, namun apabila nilai statistik T (*T-statistic*)  $\leq 1,64$  maka hipotesis alternatif dinyatakan tidak didukung. Dari hasil pengolahan data pada Tabel *Path Coefficients* 6 dapat dilihat nilai statistik T (*T-statistic*) pada masing-masing konstruk dan menemukan didukung atau tidaknya hipotesis tersebut.

### 1. Hipotesis 1

Hipotesis 1 menyatakan bahwa konstruk pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dari tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai statistik T (*T-Statistic*) dari konstruk pengalaman terhadap kualitas audit adalah sebesar 2,062795 atau  $\geq 1,64$  menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **Hipotesis 1 didukung atau diterima**. Artinya, pengalaman kerja yang lebih besar secara signifikan dapat meningkatkan kualitas audit dalam pemeriksaan laporan keuangan.

### 2. Hipotesis 2

Hipotesis 2 menyatakan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dari tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai statistik T (*T-Statistic*) dari konstruk pengetahuan terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,644498 atau  $\geq 1,64$ . Berdasarkan hasil tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **hipotesis 2 didukung atau diterima**. Artinya, pengetahuan yang lebih besar secara signifikan dapat meningkatkan kualitas audit dalam pemeriksaan laporan keuangan.

### 3. Hipotesis 3

Hipotesis 3 menyatakan bahwa konstruk lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dari tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk lama hubungan dengan klien terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,796268 atau  $\geq 1,64$  menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **Hipotesis 3 didukung atau diterima**. Artinya, keberadaan hubungan auditor dengan klien yang lebih lama secara signifikan dapat menurunkan kualitas audit dalam pemeriksaan laporan keuangan.

### 4. Hipotesis 4

Hipotesis 4 menyatakan bahwa konstruk tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dari tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk tekanan dari klien terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,641551 atau  $\geq 1,64$ . Hal ini menunjukkan bahwa tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **Hipotesis 4 didukung atau diterima**. Artinya, adanya tekanan dari klien dalam proses audit secara signifikan dapat menurunkan kualitas audit dalam pemeriksaan laporan keuangan.

## 5. Hipotesis 5

Hipotesis 5 menyatakan bahwa konstruk telaah dari klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dari tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk telaah dari klien terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,938604 atau  $\geq 1,64$ . Hal ini menunjukkan bahwa telaah dari klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **Hipotesis 5 didukung atau diterima**. Artinya, hubungan yang lebih baik dengan sesama rekan kerja (auditor) dalam telaah hasil audit dapat meningkatkan kualitas audit dalam pemeriksaan laporan keuangan.

## 6. Hipotesis 6

Hipotesis 6 menyatakan bahwa konstruk jasa non- audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dari tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk jasa non- audit terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,735076 atau  $\geq 1,64$ . Hal ini menunjukkan bahwa jasa non- audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **Hipotesis 6 didukung atau diterima**. Artinya adanya jasa non audit yang diberikan dapat menurunkan kualitas audit dalam pemeriksaan laporan keuangan.

## Diskusi Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil analisis data diketahui bahwa variabel Pengalaman, Pengetahuan, Lama Hubungan Dengan Klien, Tekanan Dari Klien, Telaah dari Rekan Auditor serta Jasa non audit secara individu dan bersama-sama signifikan mempengaruhi Kualitas Audit. Variabel Pengalaman, Pengetahuan dan Telaah Dari Rekan Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit, sedangkan variabel Lama Hubungan Dengan Klien, Tekanan Dari Klien, dan Jasa non audit memberikan pengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

### 1) Hipotesis Pengaruh Pengalaman terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan atas nilai nilai statistik T (*T-Statistic*) dari konstruk pengalaman terhadap kualitas audit adalah sebesar 2,062795 atau  $\geq 1,64$  menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya semakin tinggi Pengalaman (X1), akan semakin tinggi pula Kualitas Audit (Y). Sebaliknya, semakin rendah Pengalaman (X1), akan semakin rendah pula Kualitas Audit (Y).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Weber dan Crocker (1983), Libby & Frederick (1990), Choo & Trotman (1991) serta Tubs (1992) yang mengemukakan bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan butir-butir yang tidak umum dibanding auditor yang kurang berpengalaman. Hasil pengujian ini juga sejalan dengan Harhinto (2004) yang menyebutkan bahwa pengalaman auditor berhubungan positif dengan kualitas audit.

### 2) Hipotesis Pengaruh Pengetahuan terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan atas nilai statistik T (*T-Statistic*) dari konstruk pengetahuan terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,644498 atau  $\geq 1,64$  menunjukkan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas

audit. Artinya semakin tinggi Pengetahuan (X2), akan semakin tinggi pula Kualitas Audit (Y). Sebaliknya, semakin rendah Pengetahuan (X2) akan semakin rendah pula Kualitas Audit (Y).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Meinhard et.al (1987) yang menjelaskan auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks sehingga tingkat keberhasilan melaksanakan audit lebih tinggi dengan kualitas yang juga lebih baik. Selain itu penelitian ini juga didukung oleh Bonner (1990) yang berpendapat pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pemborosan bukti terhadap penetapan resiko audit.

### **3) Hipotesis Pengaruh Lama Hubungan dengan Klien terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan atas nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk lama hubungan dengan klien terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,796268 atau  $\geq 1,64$  menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Artinya semakin tinggi Lama Hubungan dengan Klien (X3), akan semakin rendah Kualitas Audit (Y). Sebaliknya, semakin rendah Lama Hubungan dengan Klien (X3), akan semakin tinggi Kualitas Audit (Y).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992) dan Harhinto (2004) yang pada intinya menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh dengan lamanya hubungan dengan klien (*Audit tenure*). Hubungan yang lama ini mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan terlalu tergantung pada pernyataan manajemen (Deis & Giroux, 1992).

### **4) Hipotesis Pengaruh Tekanan dari Klien terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan atas nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk tekanan dari klien terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,641551 atau  $\geq 1,64$ . Hal ini menunjukkan bahwa tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Artinya semakin tinggi tekanan dari Klien (X4), akan semakin rendah Kualitas Audit (Y). Sebaliknya, semakin rendah tekanan dari Klien (X4), akan semakin tinggi Kualitas Audit (Y).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Nicholas dan Price (1976), Berless dan Simnet (1994) serta Harhinto (2004) yang pada intinya menunjukkan bahwa tekanan dari klien merupakan ancaman terhadap independensi auditor.

### **5) Hipotesis Pengaruh Telaah dari Rekan Auditor terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk telaah dari klien terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,938604 atau  $\geq 1,64$ . Hal ini menunjukkan bahwa telaah dari klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya semakin tinggi Telaah dari Rekan Auditor (X5), akan semakin tinggi pula Kualitas Audit (Y). Sebaliknya, semakin rendah Telaah dari Rekan Auditor (X5), akan semakin rendah pula Kualitas Audit (Y).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh King et.al (1994) yaitu untuk menjaga kualitas audit dilakukan telaah dari rekan auditor yang menjadi sumber penelitian yang obyektif mengenai kualitas yang dilakukan oleh rekan auditor.

#### **6) Hipotesis Pengaruh Jasa Non- Audit terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan atas nilai statistik T (*T-statistic*) dari konstruk jasa non-audit terhadap kualitas audit adalah sebesar 1,735076 atau  $\geq 1,64$ . Hal ini menunjukkan bahwa jasa non- audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Artinya semakin tinggi Jasa Non Audit (X6) yang diberikan, akan semakin rendah Kualitas Audit (Y).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Supriyono (1988) yang dengan menggunakan teknik Factorial Analysis of Venance berhasil menyimpulkan bahwa tiga variabel yaitu : Kompetensi, jasa konsultasi manajemen, dan besarnya kantor akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.

### **KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

#### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan perumusan serta tujuan dari penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan-kesimpulan sebagai berikut :

1. Pengalaman dalam melaksanakan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Malang, sehingga semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.
2. Pengetahuan seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin dalam dan luas pengetahuan seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.
3. Lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama hubungan terjalin antara auditor dengan klien maka kualitas audit yang dilakukan auditor cenderung semakin rendah.
4. Tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin besar tekanan dari klien yang dirasakan oleh auditor maka kualitas audit yang dilakukan akan semakin rendah.
5. Tekanan dari rekan auditor terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Tetapi terbukti bahwa telaah dari rekan auditor bisa menjamin atau membuktikan bahwa pemeriksaan yang dilakukan sudah sesuai dengan standar profesional yang berlaku dan berkualitas sehingga dapat meningkatkan kualitas audit.
6. Jasa non audit yang diberikan KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin banyak jasa non audit yang dikerjakan oleh seorang auditor, maka auditor cenderung semakin berpihak pada klien. Hal ini bisa berakibat menurunnya independensi seorang auditor yang akhirnya berimbas pada kualitas hasil audit yang cenderung semakin menurun.

#### **Keterbatasan**

Penelitian ini terbatas hanya pada Auditor Kantor Akuntan Publik yang berada di Kota Malang, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan untuk seluruh Auditor di Kantor Akuntan Publik di Indonesia. Selain itu, pengukuran seluruh variabel mengandalkan pengukuran subyektif atau berdasarkan pada persepsi responden saja. Pengukuran subyektif rentan terhadap munculnya bias atau kesalahan pengukuran.

### **Saran**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan maka diajukan saran, antara lain :

1. Untuk meningkatkan kualitas audit diperlukan adanya peningkatan kompetensi para auditor yakni dengan pemberian pelatihan-pelatihan serta diberikan kesempatan kepada para auditor untuk mengikuti kursus-kursus atau peningkatan pendidikan profesi.
2. Untuk para auditor diharapkan meningkatkan independensinya, karena faktor independensi dapat mempengaruhi kualitas audit. Auditor yang mendapat tugas dari kliennya harus benar-benar independen, tidak mendapat tekanan dari klien, tidak memiliki perasaan segan sehingga dalam melaksanakan tugas auditnya benar-benar objektif dan dapat menghasilkan audit yang berkualitas.
3. Responden pada penelitian selanjutnya hendaknya diperluas, tidak hanya dari lingkup auditor pelaksana tetapi dapat pula dari pimpinan Kantor Akuntan Publik (KAP).
4. Untuk penelitian selanjutnya hendaknya dapat mempertimbangkan untuk menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Misal Etika Profesi.
5. Untuk penelitian selanjutnya hendaknya memperluas obyek penelitian. Tidak hanya di Kota Malang, tetapi diperluas. Misal Kantor Akuntan Publik di Provinsi Jawa Timur.

## DAFTAR PUSTAKA

- AAA Financial Accounting Standard Committee. (2000). Commentary: SEC Auditor Independence Requirements. *Accounting Horizons* , 15 (4), 373-386.
- Abdulmohammadi, M., & Wright, A. (1987, January). An Examination of the effect of Experience and Task Complexity on Audit Judgement. *The Accounting Review* , 1-3.
- Alim, M., Hapsari, T., & dan Purwanti, L. (2007, July). Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X* , 26-28.
- Arens, A. A., & et al. (2005). *Auditing dan Pelayanan Verifikasi* (9 ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, A. A., & Loebbecke, J. K. (2000). *Auditing and Assurances Services - An Integrated Approach* (12 ed.). Prentice Hall.
- Bungin, B. H. (2010). *Penelitian Kualitatif*. Jakarta: Kencana Prenada Media Grup.
- Chow, C., & Rice, S. (1987, April). Qualified Audit Opinions and Auditor Switching. *Accounting Review* , 326-335.
- Christiawan, Y. J. (2002). Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik. Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* , 4 (2), 79-92.
- DeAngelo, L. (1981, August). Auditor Independence, “Low Balling”, and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics* , 113-127.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014, September). A Review of Archival Auditing Research. *Journal of Accounting and Economics* .
- Deis, D. L., & Giroux, G. A. (1992). Determinants of Audit Quality In The Public Sector. *The Accounting Review* , 67 (3), 462-479.
- Elder, R. J., Beasley, M. S., Arens, A. A., & Jusuf., A. A. (2011). *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach* (12 ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Harhinto, T. (2004). *Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur*. Tesis, Universitas Diponegoro, Semarang.

- Hartono, J. (2005). *Analisis dan Desain Sistem Informasi: Pendekatan Terstruktur Teori dan Praktek Aplikasi Bisnis*. Yogyakarta: Andi.
- Hartono, J., & W, A. (2009). *Konsep dan Aplikasi PLS (Partial Least Square) Untuk Penelitian Empiris*. Yogyakarta: BPFÉ.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik Per 1 Januari 2001*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indah, S. (2010). *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. Skripsi, Universitas Diponegoro, FE, Semarang.
- Kusharyanti. (2003, Desember). Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* , 25-60.
- Libby, R., & Frederick, D. (1990). Experience And The Ability To Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research* , 28, 348-367.
- Mayangsari, S. (2003). Pengaruh keahlian dan in dependensi terhadap pendapat audit: Sebuah kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* , 6 (1).
- Meutia, I. (2004). Independensi auditor terhadap Manajemen Laba Untuk Kap Big 5 dan non Big 5. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* , 2 (1), 37-52.
- Saraswati, P., & Baridwan, Z. (2013). *.Penerimaan sistem e-commerce: pengaruh kepercayaan, persepsi manfaat dan persepsi risiko*. Universitas Brawijaya, Jurusan Akuntansi. Malang: (<http://jimfeb.ub.ac.id>).
- Sekaran, U. (2006). *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis Jilid 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. (2004). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Watkins, A. L., Hillison, W., & Morecroft, S. E. (2004). Audit Quality : A Synthesis Of Theory And Empirical Evidence. *Journal of Accoounting Literature* , 23, 153-193.
- Wooten, T. (2003, Januari). It is Impossible to Know The Number of Poor-Quality Audits that simply go undetected and unpublicized. *The CPA Journal* , 48-51.