

FAKTOR PENENTU KUALITAS AUDIT DI KANTOR AKUNTAN PUBLIK DKI JAKARTA

Momon¹, Widarto Rachbini², Amilin³
Universitas Pancasila¹, momon.lesmana@gmail.com
Universitas Pancasila², widarto@rachbini.com
UIN Syarif Hidayatullah Jakarta³, amilin@uinjkt.ac.id

ABSTRAK

Penelitian bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 151 sampel (KAP) yang diwakili oleh Auditor di DKI Jakarta. Analisis data menggunakan analisis deskriptif dan inferensial dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi (baik) Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor maka Kualitas Audit akan meningkat. Auditor independen selayaknya memperhatikan kompetensi yang dimilikinya. Untuk meningkatkan kualitas audit diperlukan adanya peningkatan kompetensi para auditor yakni dengan pemberian pelatihan-pelatihan dan sertifikasi keahlian yang menunjang profesi auditor sejalan dengan program pendidikan profesi berkelanjutan (PPL). Peran regulator dan asosiasi akuntan (IAPI, IAI) dalam hal ini juga sangat diperlukan untuk memantau pelaksanaan program PPL bagi auditor (akuntan). Auditor yang melakukan audit harus benar-benar menjaga dan memastikan independensinya baik *in fact* maupun *in appearance* guna menghasilkan audit yang berkualitas. Adanya regulasi yang membatasi lamanya audit suatu klien yang dilakukan oleh akuntan publik yang sama, sebaiknya didukung juga oleh KAP untuk melakukan rotasi tim auditornya, tidak hanya sebatas pada level partner penandatanganan laporan audit untuk lebih menjaga independensinya.

Kata kunci: Kualitas Audit, Kompetensi Auditor, Independensi Auditor

ABSTRACT

The study aims to analyze the effect of auditor competence and independence on audit quality. The sample used in this study were 151 samples (KAP) represented by the Auditor in DKI Jakarta. Data analysis uses descriptive and inferential analysis using multiple regression analysis. Hypothesis testing results indicate that there is a significant positive effect on Auditor Competence and Auditor Independence on Audit Quality. These results indicate that the higher (both) Auditor Competency and Auditor Independence, the Audit Quality will increase. Independent auditors should pay attention to their competencies. To improve audit quality, it is necessary to increase the competence of auditors by providing training and certification of expertise that supports the auditor profession in line with continuing professional education (PPL) programs. The role of regulators and accountants' associations (IAPI, IAI) in this case is also very necessary to monitor the implementation of the PPL program for auditors (accountants). Auditors who conduct audits must truly maintain and ensure independence both in fact and in appearance in order to produce quality audits. The existence of regulations that limit the length of the audit of a client conducted by the same public accountant, should also be supported by the KAP to rotate the auditor team, not only limited to the level of partners signing the audit report to further maintain its independence.

Keywords: Audit Quality, Auditor Competency, Auditor Independence

PENDAHULUAN

Banyaknya kasus skandal keuangan yang terjadi baik di luar negeri dan di dalam negeri terutama sejak awal tahun 2000-an telah membuat profesi akuntan publik atau auditor menjadi sorotan di masyarakat. Kepercayaan publik terhadap auditor seolah-olah telah terdegradasi dengan banyaknya kasus skandal keuangan perusahaan-perusahaan besar dunia. Dimulai dari kasus Enron, Xerox dan WorldCom di Amerika tahun 2002, kasus Satyam Computer Service di India pada tahun 2009, disusul kasus Olympus di Jepang tahun 2011 yang telah menyeret Kantor Akuntan Publik auditor laporan keuangannya menjadi pihak yang bertanggung jawab atas skandal keuangan perusahaan tersebut (www.antaranews.com, 2012). Dan kasus yang terbaru muncul di tahun 2015 adalah skandal akuntansi perusahaan Toshiba Corp di Jepang berupa penggelembungan laba dalam beberapa tahun yang mana tidak terdeteksi oleh auditor laporan keuangannya (www.reuters.com, 2015).

Di Indonesia pun telah terjadi beberapa kasus yang mengindikasikan keterlibatan auditor seperti yang terjadi pada 10 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang diindikasikan melakukan pelanggaran berat saat mengaudit bank-bank yang dilikuidasi pada tahun 1998. Selain itu terdapat kasus keuangan dan manajerial perusahaan publik yang tidak bisa terdeteksi oleh akuntan publik yang menyebabkan perusahaan didenda oleh Bapepam (Winarto, 2002 dalam Christiawan 2003:82). Pada tahun 2012 sebanyak 4 Akuntan Publik dicabut izin prakteknya di pasar modal dan 65 Akuntan Publik diberikan sanksi ringan berupa denda dikarenakan berbagai jenis pelanggaran (Bapepam LK, 2012).

Selain fenomena di atas, kualitas audit yang dihasilkan akuntan publik juga menjadi sorotan masyarakat ketika pada bulan September 2009 Menteri Keuangan RI memberikan sanksi pembekuan izin usaha kepada delapan akuntan publik (AP) dan kantor akuntan publik (KAP) dikarenakan berbagai pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap Laporan Auditor Independen. Kasus lainnya pada tahun 2009, seorang akuntan publik (Biasa Sitepu) diduga terlibat melakukan manipulasi laporan keuangan perusahaan Raden Motor untuk mendapatkan pinjaman modal senilai Rp 52 miliar dari BRI Cabang Jambi yang berakhir dengan kredit macet (www.kompas.com, 2012).

Terkait dengan konteks inilah, muncul pertanyaan seberapa tinggi tingkat kompetensi dan independensi auditor dan apakah kompetensi dan independensi auditor tersebut berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik. Kualitas audit ini penting karena dengan kualitas audit yang tinggi maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

Di dalam penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik menyatakan bahwa akuntan publik sebagai salah satu profesi pendukung kegiatan dunia usaha, dalam era globalisasi perdagangan barang dan jasa, kebutuhan pengguna jasa akuntan publik akan semakin meningkat, terutama kebutuhan atas kualitas informasi keuangan yang digunakan sebagai salah satu pertimbangan dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian, Akuntan Publik dituntut untuk senantiasa meningkatkan kompetensi dan profesionalisme agar dapat memenuhi kebutuhan pengguna jasa dan mengembankan kepercayaan publik.

Akuntan publik atau auditor independen dalam tugasnya mengaudit perusahaan klien memiliki posisi yang strategis sebagai pihak ketiga dalam lingkungan perusahaan klien yakni ketika akuntan publik mengembankan tugas dan tanggung jawab dari manajemen (agen) untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang dikelolanya. Dalam hal ini manajemen ingin supaya kinerjanya terlihat selalu baik dimata pihak eksternal perusahaan terutama pemilik (prinsipal). Akan tetapi disisi lain, pemilik (prinsipal) menginginkan supaya auditor melaporkan dengan sejujurnya keadaan yang ada pada perusahaan yang telah dibiayainya. Dari uraian di atas terlihat adanya suatu kepentingan yang berbeda antara manajemen dan pemakai laporan keuangan.

Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Oleh karena itu, tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan klien atau pemberi kerja. Ketika bertindak untuk kepentingan publik, setiap praktisi harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur dalam kode etik profesi akuntan publik (IAPI, 2008).

yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi tersebut.

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Sementara Wedemeyer (2010) mendefinisikan kualitas audit yaitu sejauh mana audit menyediakan dasar untuk keyakinan bahwa laporan keuangan tidak mengandung salah saji material setelah selesainya audit. Sementara itu AAA *Financial Accounting Standard Commite* (2000) menyatakan bahwa "Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit".

Berkeenan dengan hal tersebut, Trotter (1986) dalam Saifuddin (2004:23) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompeten adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya melalui pengalaman dan praktek audit (SPAP, 2011). Selain itu auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum.

Penelitian yang dilakukan oleh Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan. 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. Kemudian Tubbs (1990) dalam artikel yang sama berhasil menunjukkan bahwa semakin berpengalamannya auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan penyajian laporan keuangan dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan tersebut. Sehingga berdasarkan uraian di atas dan dari penelitian yang terdahulu dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor dapat dibentuk diantaranya melalui pengetahuan dan pengalaman.

Terdapat banyak penelitian tentang kualitas audit yang telah dilakukan baik dari segi penelitian teoritikal maupun penelitian empiris. Dari segi topik antara lain: Besaran KAP (De Angelo, 1981; Palmrose, 1986; Deis dan Giroux, 1992), *audit tenure* (Aldhizer dan Lampe, 1997), *audit fee* (Jansen dan Payne, 2003), jasa non audit (Standards dan Wooten, 2003). Penelitian empiris kualitas audit di Indonesia yang terkait dengan kompetensi, independensi, etika auditor dan pertimbangan tingkat materialitas (Alim dkk, 2007; Herawaty dan Yulius, 2009; Pamungkas, 2010; Muliani & Rangga, 2010; Kharismatuti & Hadiprajitno, 2012; Septriani, 2012; Kisnawati, 2012; Ayu & Karya, 2013; Komang dkk, 2014; Enho, 2014; Kadhafi dkk, 2014; Refdi dkk, 2014; Wicaksono, 2015). Tetapi penelitian yang dihasilkan mereka tidak konsisten.

Alim dkk, 2007; Septriani, 2012; Refdi dkk., 2014; Kurnia dkk, 2014; dan Wicaksono, 2015 membuktikan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan kompetensi terhadap kualitas audit, tetapi Kharismatuti dan Hadiprajitno (2012), Kisnawati (2012), Enho (2014), memperoleh hasil yang berbeda dimana kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Begitu juga dengan penelitian terkait independensi auditor terhadap kualitas audit, Alim dkk., 2007; Muliani & Rangga, 2010; Septriani, 2012; Kharismatuti dan Hadiprajitno, 2012; Kadhafi dkk., 2014; Refdi dkk., 2014; Kurnia dkk, 2014; Enho, 2014; Wicaksono, 2015, membuktikan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan independensi terhadap kualitas audit, tetapi Kisnawati (2012) memperoleh hasil yang berbeda dimana independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Salah satu model kualitas audit yang dikembangkan adalah model De Angelo (1981). Dimana fokusnya ada pada dua variabel penentu kualitas audit yaitu kompetensi dan independensi. Selanjutnya, kompetensi diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan. Sedangkan independensi diproksikan dengan lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*) dan jasa non audit.

Berkaitan dengan adanya penelitian-penelitian terdahulu yang ternyata belum menemukan kesepakatan sehingga perlu dilakukan penelitian lebih lanjut, didukung oleh lingkungan audit yang juga berubah terus memicu penelitian dari lingkup yang lebih luas. Maka, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit.

KAJIAN PUSTAKA

Kualitas Audit

Wedemeyer (2010) mendefinisikan kualitas audit yaitu sejauh mana audit menyediakan dasar keyakinan bahwa laporan keuangan tidak mengandung salah saji material setelah selesainya audit. Menurut Marxen (1990), buruknya kualitas audit disebabkan oleh beberapa perilaku disfungsional, yaitu: *Underreporting of time*, *premature sign off*, *altering/ replacement of audit procedure*. *Underreporting of time* menyebabkan keputusan personel yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa datang yang tidak di ketahui. *Premature sign-off* (PMSO) merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah yang lain. Sedangkan *altering / replacing of audit procedure* adalah penggantian prosedur audit yang seharusnya yang telah ditetapkan dalam standar auditing.

Penelitian Carcello *et al.* (1992) menghasilkan analisis yang mengungkapkan bahwa karakteristik kualitas audit dinilai lebih penting daripada karakteristik KAP. Carcello *et al.* (1992) menggunakan empat puluh satu atribut kualitas audit. Dari ke empat puluh satu atribut kualitas audit yang digunakan dalam penelitian Carcello *et al.* (1992), terdapat dua belas atribut yang dianggap sebagai factor penentu kualitas audit, yaitu:

1. Berpengalaman dalam melakukan audit (*Client experience*)
2. Memahami industry klien (*Industry expertise*)
3. Responsif atas kebutuhan klien (*Responsiveness*)
4. Menaati standar umum (*Technical competence*)
5. Independensi (*Independence*)
6. Bersikap hati-hati (*Due Care*)
7. Komitmen yang kuat terhadap kualitas audit (*Quality commitment*)
8. Keterlibatan pimpinan KAP (*Executive involvement*)
9. Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat (*Field Work Conduct*)
10. Keterlibatan komite audit (*Audit Committee*)
11. Standar etika yang tinggi (*Ethical Standard*)
12. Tidak mudah percaya (*Skepticism*)

Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Akuntan publik harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh IAPI, dalam hal ini adalah standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (SPAP, 2011):

1. Standar Umum.
 - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan.
 - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
3. Standar Pelaporan.
 - 1 Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 - 2 Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 - 3 Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
 - 4 Laporan auditor harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

Kompetensi Auditor

Lee dan Stone (1995), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Adapun Bedard (1986) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Trotter (1986) dalam Saifuddin (2004:23) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompoten adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Sedangkan Ainsworth *et al.* (2007:73) menjelaskan bahwa kompetensi adalah kombinasi pengetahuan dan keterampilan yang relevan dengan pekerjaan. Kompetensi merupakan kapasitas untuk menangani suatu pekerjaan atau tugas berdasarkan suatu standar yang telah ditetapkan.

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Sedangkan, standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Oleh karena itu, maka setiap auditor wajib memiliki kemahiran profesionalitas dan keahlian dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor.

Independensi Auditor

Arens *et al.* (2012) mendefinisikan independensi dalam pengauditan sebagai "Penggunaan cara pandang yang tidak bias dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dan pelaporan hasil temuan audit". Independensi dikategorikan kedalam dua aspek, yaitu: independensi dalam kenyataan (*independence in fact*) dan idependensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam kenyataan ada apabila akuntan publik berhasil mempertahankan sikap yang tidak bias selama audit, sedangkan independensi dalam penampilan adalah hasil persepsi pihak lain terhadap independensi akuntan publik.

Sedangkan Mulyadi (2011) mendefinisikan independensi sebagai "keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain" dan akuntan publik yang independen haruslah akuntan publik yang tidak terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan.

Menurut Messier *et al.* (2005), independensi merupakan suatu istilah yang sering digunakan oleh profesi auditor. Independensi menghindarkan hubungan yang mungkin mengganggu

obyektivitas auditor. Kode Etik Akuntan Publik menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan baik itu dalam negeri maupun luar negeri dengan menggunakan berbagai ukuran. Namun dalam penelitian ini independensi auditor diukur melalui: Lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), dan jasa non audit.

1. Lama hubungan dengan klien (*audit tenure*).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 tahun 2015 tentang praktik akuntan publik, diatur bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

2. 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 (atestasi).

Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit (Kusharyanti 2002:29). Dengan menerima fee audit yang besar dan pemberian fasilitas dari klien, auditor dapat mengalami tekanan dari klien. Tekanan dari klien tersebut dapat berupa tekanan untuk memberikan pernyataan wajar tanpa pengecualian pada laporan audit atas laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

3. Telaah dari rekan auditor (*peer review*).

Telaah dari rekan auditor (*peer review*) merupakan mekanisme monitoring yang dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit (Harjanti, 2002:59).

4. Jasa non audit.

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa atestasi melainkan juga jasa non atestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2002:29).

Hipotesis dan Kerangka Pikir

Meier dan Fuglister (1992) mengungkapkan bahwa pengalaman dalam melakukan audit mempunyai dampak yang signifikan terhadap kualitas auditor. Hasil wawancara yang dilakukan oleh Meier dan Fuglister (1992) terhadap auditor dan klien menunjukkan bahwa auditor dan klien setuju bahwa pelatihan dan supervisi akan meningkatkan kualitas auditor. Oleh karena itu dapat dipahami bahwa seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya. Kualitas audit yang baik dapat dicapai jika auditor memiliki pengalaman dan pengetahuan (kompetensi) yang cukup dan dalam melaksanakan tugas audit, auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik yang relevan (Deis dan Groux, 1992).

Telah banyak peneliti yang meneliti pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit di Indonesia dan terbukti bahwa kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Alim dkk, 2007; Septriani, 2012; Refdi dkk., 2014; Kurnia dkk, 2014; Wicaksono, 2015). Berdasarkan kajian teori dan empiris di atas, maka dibuat hipotesis penelitian pertama sebagai berikut:

H1 : Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak memiliki kepentingan pribadi, dan sikap tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan di dalam negeri maupun luar negeri

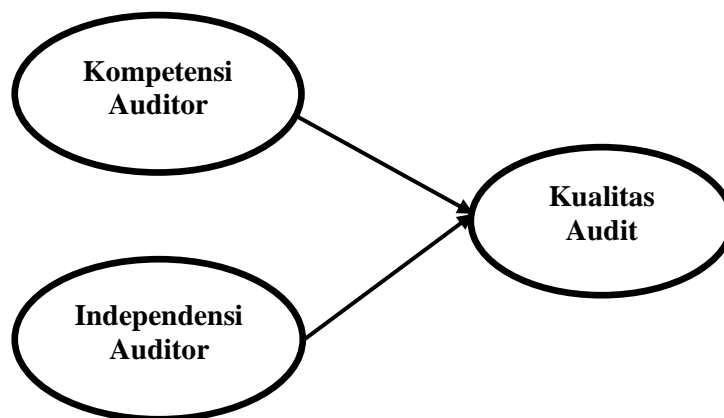
dengan menggunakan berbagai ukuran. Namun dalam penelitian ini independensi auditor diukur melalui: Lama hubungan dengan klien (audit *tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), dan jasa non audit.

Penelitian mengenai pengaruh independensi terhadap kualitas audit juga telah banyak dilakukan di KAP Indonesia, dan sebagian besar menghasilkan temuan bahwa independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit (Alim dkk., 2007; Muliani & Ranga, 2010; Septriani, 2012; Kharismatuti dan Hadiprajitno, 2012; Kadhafi dkk., 2014; Refdi dkk., 2014; Kurnia dkk., 2014; Enho, 2014; Wicaksono, 2015).

Berdasarkan kajian teori dan empiris di atas, maka dibuat hipotesis penelitian kedua sebagai berikut:

H2: Independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori mengenai keterkaitan kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit, dibuat kerangka pikir sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Pikir

Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kausalitas karena ingin menemukan penyebab atau hubungan sebab akibat dari suatu atau lebih masalah yang telah dinyatakan dalam rumusan masalah (Wati, 2017). Adapun variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kompetensi dan independensi auditor. Variabel dependen adalah kualitas audit.

Jumlah populasi yang digunakan adalah KAP yaitu sebanyak 244 KAP, dan tingkat kesalahan sebesar 5% adalah sebagai berikut:

$$n = 151,5 \quad \frac{244}{1+244 (0,05)^2}$$

Sehingga jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 151 sampel (KAP) yang diwakili oleh Auditor. Sampel penelitian ditentukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, data primer adalah data yang diperoleh secara langsung yang bersumber dari jawaban kuesioner dari responden yang akan dikirim secara langsung kepada auditor pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Penelitian ini menggunakan dua macam analisis, yaitu analisis statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial terhadap data yang diperoleh di lapangan. Analisis deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan secara lebih mendalam masing-masing variabel penelitian.

Sedangkan analisis kuantitatif digunakan untuk melihat kuat lemahnya pengaruh antar variabel bebas dengan variabel terikat. Dengan cara menganalisis terhadap data yang telah diberi skor sesuai dengan skala pengukuran yang telah ditetapkan melalui rumus statistik. Software yang digunakan dalam analisis data penelitian ini adalah program Partial Least Square. Alasan penulis menggunakan Partial Least Square (PLS), karena PLS merupakan metode analisis yang powerful yang tidak mengasumsikan data harus dengan pengukuran skala tertentu atau tidak berdasarkan pada berbagai asumsi. PLS mampu menganalisis data dengan jumlah sampel kecil dan jumlah indikator pertanyaan banyak sekalipun, PLS juga mampu menguji konstruk dengan model indikator formatif maupun indikator reflektif (Ghozali dalam Wati, 2017).

$$KA = \alpha + \beta_1 \text{Komp} + \beta_2 \text{Indep} + \varepsilon_1 \dots \dots (1)$$

Dimana:

KA = Variabel Kualitas Audit

Komp = Variabel Kompetensi Auditor

Indep = Variabel Independensi Auditor

α = Konstanta

β = Koefisien regresi

ε = Error

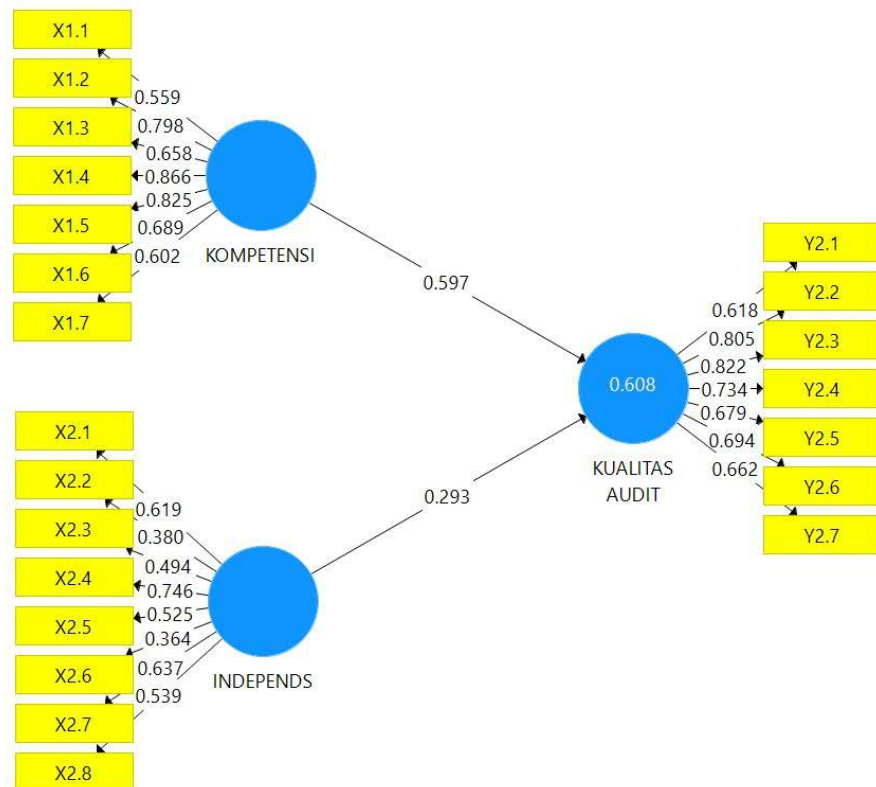
Analisis atas koefisien jalur dilakukan dengan menganalisis signifikansi besaran *regression weight*. Keputusan menerima atau menolak hipotesis yang diajukan dilakukan dengan syarat sebagai berikut (Wati, 2017):

- Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka hipotesis nol (H_0) ditolak atau H_a diterima, artinya terdapat pengaruh antara dua variabel secara statistik.
- Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka hipotesis nol (H_0) diterima atau H_a ditolak artinya tidak terdapat pengaruh antara dua variabel secara statistik.

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

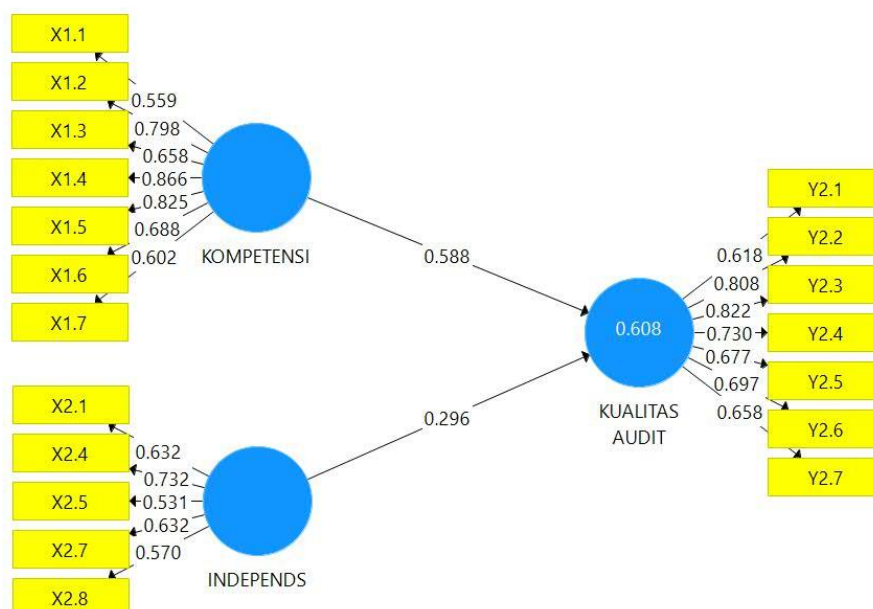
Sebelum dilakukan analisis model jalur dan uji hipotesis, dilakukan pengujian validitas dan reliabilitas pada masing-masing indikator pertanyaan dengan menggunakan bantuan *software Smart PLS*. Ukuran reflektif individual dikatakan valid jika memiliki nilai *loading* (λ) dengan variabel laten yang ingin diukur ≥ 0.5 , jika salah satu indikator memiliki nilai *loading* (λ) < 0.5 maka indikator tersebut harus dibuang (didrop) karena mengindikasikan bahwa indikator tidak cukup baik untuk mengukur variabel laten secara tepat (Wati, 2017). Konstruk laten Kompetensi Auditor diukur oleh indikator X1.1 – X1.7, variabel Independensi Auditor diukur oleh indikator X2.1 – X2.8 dan variabel Kualitas Audit diukur oleh indikator yaitu Y2.1 – Y2.7

Berikut ini adalah hasil output *factor loading* variabel penelitian pada PLS:



Gambar 2. Diagram Path & Loading Factor Variabel Penelitian
Sumber: Hasil diolah Smart PLS

Berdasarkan nilai *factor loading* di atas, masih terdapat faktor loading yang nilainya di bawah 0,5. Karena memiliki nilai *convergent validity* yang rendah, maka indikator-indikator yang memiliki *loading factor* di bawah 0,5 tersebut harus di drop, berdasarkan output di atas indikator X2.2, X2.3 dan X2.6 loadingnya di bawah 0,5 sehingga indikator tersebut harus di drop.



Uji Reliabilitas

Dalam penelitian, suatu variabel dikatakan cukup reliabel bila variabel tersebut mempunyai nilai *construct reliability* lebih besar dari 0,6. Berikut ini adalah tabel hasil pengujian reliabilitas pada masing-masing variabel penelitian:

Tabel 1. Pengujian Reliabilitas

Variabel	Composite Reliability	Cronbachs Alpha
Kompetensi Auditor	0,882	0,847
Independensi Auditor	0,758	0,612
Kualitas Audit	0.881	0.844

Sumber: Data diolah dari lampiran 2

Berdasarkan hasil output reliabilitas diatas, dapat disimpulkan bahwa untuk variabel Kompetensi Auditor (X_1), Independensi Auditor (X_2), dan Kualitas Audit (Y_2) memiliki *composite reliability* dan cronbachs alpha di atas 0,6 sehingga dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator yang digunakan pada masing-masing variabel mempunyai reabilitas yang baik atau mampu untuk mengukur konstruksya.

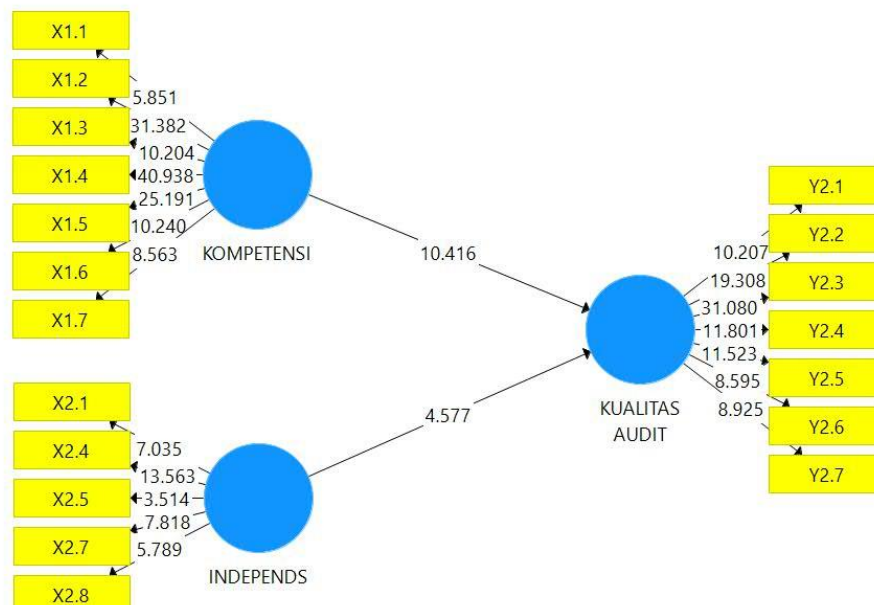
Evaluasi *Goodness of Fit Model Struktural (Inner Model)*

Evaluasi *goodness of fit model* struktural diukur dengan menggunakan nilai *R Square*. R^2 adalah koefisien determinasi yang merupakan bagian dari variasi total dalam variabel dependen yang dijelaskan oleh variasi dalam variabel independent.

Berdasarkan koefisien determinasi pada output, nilai R^2 untuk variabel Kualitas Audit yaitu sebesar 0,608, yang artinya bahwa variabel Kualitas Audit dijelaskan oleh variabel Kompetensi dan Independensi Auditor sebesar 60,8% sedangkan sisanya yaitu sebesar 39,2% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam model penelitian.

Pengujian Hipotesis

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini, digunakan nilai $t_{statistik}$ pada masing-masing jalur pengaruh langsung secara parsial. Berikut ini adalah gambar dan tabel yang menjelaskan diagram jalur untuk pengujian hipotesis:



Tabel 2. Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Variabel	Prediksi	Kualitas Audit	Materialitas	Keterangan
H ₁	Kompetensi	$\beta+$	0,588*** (10,416)		Didukung
H ₂	Independensi	$\beta+$	0,296*** (4,577)		Didukung

Ket: ***Signifikan pada level 1%, ** Signifikan pada level 5%
Sumber: Data diolah

Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Koefisien parameter jalur yang diperoleh dari pengaruh variabel Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit adalah sebesar 0,303 dengan nilai $t_{\text{statistik}}$ 3,376 > 1,66 pada taraf signifikansi $\alpha = 0,05$ (5%) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Nilai 0,303 pada koefisien parameter artinya adalah semakin baik kompetensi auditor maka kualitas audit akan semakin baik, dan ini mendukung hipotesis penelitian yang pertama, dimana terdapat pengaruh positif dan signifikan antara Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi (baik) Kompetensi Auditor maka Kualitas Audit akan meningkat. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Meier dan Fuglister (1992), yang mengungkapkan bahwa pengalaman dalam melakukan audit mempunyai dampak yang signifikan terhadap kualitas auditor. Hasil ini pun sejalan dengan Deis dan Groux (1992) yang juga membuktikan bahwa Kualitas audit yang baik dapat dicapai jika auditor memiliki pengalaman dan pengetahuan (kompetensi) yang cukup dalam melaksanakan tugas audit.

Hasil penelitian ini juga sependapat dengan penelitian Alim dkk, 2007; Septriani, 2012; Refdi dkk., 2014; Kurnia dkk, 2014; dan Wicaksono, 2015, yang membuktikan bahwa Kompetensi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Audit yang dilaksanakan auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan dan standard pengauditan, dimana standard pengauditan mencakup tiga standar utama yaitu pertama (SA seksi 210 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Sedangkan, standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Oleh karena itu, maka setiap auditor wajib memiliki kemahiran profesionalitas dan keahlian dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor. Kompetensi yang diperlukan dalam proses audit tidak hanya berupa penguasaan terhadap standar akuntansi dan auditing, namun juga penguasaan terhadap objek audit. Selain dua hal di atas, ada tidaknya program atau proses peningkatan keahlian dapat dijadikan indikator untuk mengukur tingkat kompetensi auditor.

Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi (baik) Independensi Auditor maka Kualitas Audit akan semakin meningkat. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk., 2007; Muliani & Rangka, 2010; Septriani, 2012; Kharismatuti dan Hadiprajitno, 2012; Kadhafi dkk., 2014; Refdi dkk., 2014; Kurnia dkk, 2014; Enho, 2014; dan Wicaksono, 2015.

Disamping kompetensi auditor, independensi juga merupakan salah satu variabel yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Seorang auditor atau akuntan publik yang independen haruslah akuntan publik yang tidak terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan

yang berasal dari luar diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Independensi menghindarkan hubungan yang mungkin mengganggu obyektivitas auditor, sehingga independensi adalah sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor atau akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Disamping kompetensi, tingkat independensi juga merupakan faktor yang menentukan kualitas audit, hal ini dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka tidak akan terpengaruh dengan auditee. Namun jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari auditee, maka kualitas yang dihasilkannya juga tidak akan maksimal.

PENUTUP

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi (baik) Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor maka Kualitas Audit akan meningkat. Auditor independen selayaknya memperhatikan kompetensi yang dimilikinya. Dengan demikian untuk meningkatkan kualitas audit diperlukan adanya peningkatan kompetensi para auditor yakni dengan pemberian pelatihan-pelatihan dan sertifikasi keahlian yang menunjang profesi auditor sejalan dengan program pendidikan profesi berkelanjutan (PPL). Peran regulator dan asosiasi akuntan (IAPI, IAI) dalam hal ini juga sangat diperlukan untuk memantau pelaksanaan program PPL bagi auditor/akuntan.

Hasil penelitian menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga auditor yang melakukan audit harus benar-benar menjaga dan memastikan independensinya baik *in fact* maupun *in appearance* guna menghasilkan audit yang berkualitas. Adanya regulasi yang membatasi lamanya audit suatu klien yang dilakukan oleh akuntan publik yang sama, sebaiknya didukung juga oleh KAP untuk melakukan rotasi tim auditornya, tidak hanya sebatas pada level partner penandatanganan laporan audit untuk lebih menjaga independensinya.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang apabila diatasi pada penelitian selanjutnya akan dapat memperbaiki hasil penelitian ini. Pengujian Slovin untuk memperoleh jumlah sampel yang dianggap mewakili dalam penelitian ini menggunakan jumlah Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta dan bukan jumlah auditor, hal ini disebabkan belum adanya (tersedia) data mengenai jumlah keseluruhan auditor yang bekerja di KAP DKI Jakarta. IAPI hanya mempublikasikan jumlah KAP saja di DKI Jakarta.

REFERENSI

- ACFE, 2012. *Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse*.
- AAA Financial Accounting Standard Committee. 2000. *Commentary: SEC Auditor Independent Requirements*. Accounting Horizons Vol. 15 No 4.
- Ainsworth, Murray, Neville Smith, and Anne Millership. 2007. *Managing Performance*. Jakarta : PT. Bhuana Ilmu Populer
- Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik yang Dibekukan 2009. <http://wartawarga.gunadarma.ac.id/2009/10/8-akuntan-publik-dan-kantor-akuntan-publik-yang-dibekukan/>. Diakses tanggal 5 Maret 2015.
- Alim, M. N., Hapsari, T., & Purwanti, L. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makasar.
- Aldhizer, G.R dan James C. Lampe.1997. "Competitive Bidding, Auditor Tenure, and extent of Single Audit Findings". *The Government Accountants Journal* vol.46, pp.45-49.

- Arens, et.al. 2012. "Auditing and Assurance Services: an Integrated Approach". 14th Edition. Pearson-Printice Hall.
- Bapepam LK, 2012. Konferensi Pers akhir tahun 2012. <http://akuntanonline.com/showdetail.php?mod=art&id=205&t=Dicabut%20Izin%20Praktek%204%20AP%20di%20Pasar%20Modal%20&kat=Auditing> . Diakses tanggal 6 Juni 2015.
- Bedard, J. (1986). Expertise in auditing: Myth or reality?. *Accounting, Organizations and Society*, 14(1), 113-131.
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H., & McGrath, N. T. 1992. Audit quality attributes: The perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users. *Auditing*, 11(1), 1.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2003. "Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik. Refleksi Hasil Penelitian Empiris". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol.4 No. 2 (Nov) Hal. 79-92
- De Angelo, L.E. 1981. Auditor Size And Audit Quality. *Journal of accounting and economics* 3, 183-199. North-holland publishing company
- Deis Jr, D. R., & Giroux, G. A. 1992. Determinants of audit quality in the public sector. *Accounting Review*, 462-479.
- Direktori IAPI 2015. <http://iapi.or.id>
- Ghozali, Imam, 2011, *Modal Persamaan Struktural dengan Program Partial Least Square*, Undip Semarang.
- Herawaty, Arleen dan Yulius Kurnia Susanto. 2009. Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan, dan Etika Profesi Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Akuntan Publik. *JAAI*, Volume 13, Nomor 2, Desember 2009, Halaman 211-220
- IAPI. 2008. "Kode Etik Profesi Akuntan Publik".
- IAI. 2011. "*Standar Profesi Akuntan Publik*". Indonesia. Salemba Empat.
- Jensen, K. L., dan Jeff L. Payne, 2003, *Audit Pricing and Audit Quality: the Influence of the Introduction of the Price Competition*, Working Paper, University of Oklahoma.
- Kadhafi, M., Nadirsyah, dan S. Abdullah. 2014. Pengaruh Independensi, Etika dan Standar Audit Terhadap Kualitas Audit Inspektorat ACEH. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 3. No. 1, pp. 93-103.
- Kharismatuti, Norma. Basuki P.H. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP DKI Jakarta). *Diponegoro Journal of Accounting*. Volume 1. Hal. 1-10.
- Kisnawati. Baiq. 2012. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor Pemerintah di Inspektorat Kabupaten dan Kota se Pulau Lombok). *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*. Vol.8. No. 3.
- Komang, Ni S., Kadek Ni S, dan Adi Gede Y. 2014. Pengaruh Profesionalisme Auditor, Etik Profesi, Dan Pengalaman Auditor Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali). *e-Journal S1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*. Vol. 2. No 1.
- Kurnia, Winda. Dkk. 2014. Pengaruh kompetensi, independensi, tekanan waktu, dan etika auditor terhadap kualitas audit. *E-jural Akuntansi Fakultas Ekonomi*. Universitas Trisakti. Vol. 1 No. 2. September 2014. Hal 49-67.
- Kusharyanti. 2003. Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember).
- Lee, Tom & Mary Stone. 1995. Competence and Independence: The congenial Twins Of Auditing?. *Journal of business finance and Accounting*. 22(8). (December). Pp 1169-1177.

- Libby, R., & Frederick, D. M. 1990. Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of Accounting Research*, 348-367.
- Marxen, D. E. 1990. A behavioral investigation of time budget preparation in a competitive audit environment. *Accounting Horizons*, 4(2), 47.
- Meier, H. H., & Fuglister, J. 1992. How to Improve Audit Quality: Perceptions of Auditors and Clients. *The Ohio CPA Journal*, 21-24.
- Messier, F.W., et.al. (2005). *Jasa Audit dan Assurance: Suatu Pendekatan Sistematis*. Diterjemahkan oleh Nuri Hinduan. Edisi 4 Buku 1 & 2. Jakarta: Salemba Empat
- Muliani, E. Singgih., Rangga, I. Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care* Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor Di Kap "Big Four" Di Indonesia). Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto.
- Mulyadi. 2011. *Auditing*. Penerbit Salemba Empat. Indonesia.
- Pamungkas, Bayu. 2010. Pengaruh *Time Budget Pressure*, Pertimbangan Tingkat Materialitas, dan Audit Fee terhadap Kualitas Audit. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Pflugrath, G at.al. 2007, "The Impact of Codes of Ethics and Experience on Auditor Judgments", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22 No. 6, pp. 566-589
- Palmrose, Z, 1986. "The Effect of Non-Audit Services on The Pricing of Audit Service: Further Evidence", *Journal of Accounting Research*, 34, 405-411.
- Republik Indonesia, 2011. Undang-Undang Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
- Republik Indonesia, 2015. Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik.
- Refdi, Kirmizi dan Restu Agusti. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Kepatuhan pada Kode Etik dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat se-Provinsi Riau. *Jurnal SOROT* Vol 8 hal.1-190: Universitas Riau
- Saifudin. 2004. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kuasi eksperimen Pada Auditor Dan Mahasiswa)". Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Septriani Yossi. 2012. Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Studi Kasus Auditor KAP di Sumatera Barat. *Jurnal AKuntansi & Manajemen*. Vol. 7. No. 2. Hal 78-100.
- Skandal Olympus 2011. <http://www.antaraneews.com/berita/297665/tujuh-orang-ditangkap-karena-skandal-olympus> . Diakses tanggal 12 April 2015.
- Toshiba scandal puts focus on Japan's cut-price company audits. <http://www.reuters.com/article/2015/07/29/us-toshiba-accounting-auditor-idUSKCN0Q32OY20150729> . Diakses tanggal 3 Agustus 2015.
- Trotter, R.J., 1986, "The Mystery of Mastery", *Psychology Today* (Juli) hal. 32-38 dalam Abdolmohammadi dkk, "A Framework for Analysis of Characteristic of Audit Experts", Universitas Trisakti (Agustus).
- Tubbs, R. M., Messier Jr, W. F., & Knechel, W. R. 1990. Recency effects in the auditor's belief-revision process. *Accounting Review*, 452-460.
- Tubbs, Richard M. 1992. *The Effect of Experience on The Auditor's Organization and Amount of Knowledge: Journal of Accounting Review*, Vol 67 (October): 783-801.
- Wati, L.N. 2018. Metodologi Penelitian Terapan dengan Aplikasi SPSS, EVIEWS, SmartPLS, dan AMOS. Jakarta: Pustaka Amri.
- Wedemeyer, P. D. 2010. A discussion of auditor judgment as the critical component in audit

quality—A practitioner's perspective. *International Journal of Disclosure and Governance*, 7(4), 320-333.

- Wicaksono, Monot. 2015. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Bawasda Pemerintah Daerah Di Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*. Vol. 15 No. 02.
- Widiastuti, Harjanti. 2002. Peer Review: Upaya Meningkatkan Kualitas Jasa Firma Akuntan Publik. *Akuntansi dan Investasi* Vol. 3. Hal. 51-60.
- Wooten, T.C. 2003. "Research about Audit Quality", *CPA Journal*, vol 73, 1, 48-64
- Yohanes Enho. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Aparat Inspektorat Dalam Audit Operasional terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Kota Tangerang. Tesis. Universitas Indonesia. Depok.