

ISSN 1829 - 9857

JAMBSP

JURNAL AKUNTANSI, MANAJEMEN BISNIS DAN SEKTOR PUBLIK

Vol. 7 No. 3 Juni 2011

Rahayu	Pengaruh Faktor Nilai Fungsional Terhadap Kepuasan Konsumen Berbelanja Di Sogo Department Store Surabaya
Yazid Yud Padmono	Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Mahasiswa Memilih Kuliah Di Diploma Tiga Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (Stiesia) Surabaya
Nurul Widiyawati	Pengaruh Kualitas Layanan Terhadap Loyalitas Pelanggan Di Supermarket Papaya Darmo Surabaya
Ikhsan Budi Rihardjo	Bayang-Bayang Kapitalisme Dalam Genealogi Akuntansi Modern
Zarah Puspitaningtyas	Strategi Pengembangan Ilmu Ekonomi Dalam Perspektif Filsafat Ilmu
Emi Kusmaeni	Pengaruh Faktor-Faktor Independensi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor Yang Bekerja Di KAP Jawa Timur)
Lailatul Amanah Iffah Qonitah Sugiyono	Pengukuran Kinerja Dengan <i>Balanced Score Card</i> Pada Koperasi Setia Bhakti Wanita Surabaya

ISSN 1829 – 9857

JAM BSP

JURNAL AKUNTANSI, MANAJEMEN BISNIS DAN SEKTOR PUBLIK

Vol. 7 No. 3 – Juni 2011

Pemimpin Umum/Penanggung Jawab

Akhmad Riduwan

Ketua Penyunting:

Siti Rokhmi Fuadati

Penyunting Pelaksana:

Hening Widi Oetomo

Nur Fajrih Asyik

Sonang Sitohang

Imam Hidayat

Budhi Satrio

Suardi Bambang B

Penerbit:

Pascasarjana

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya
Kerjasama dengan Asosiasi Manajemen Indonesia Cabang Surabaya

Alamat Penerbit/Redaksi:

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

Jalan Menur Pumpungan 30 Surabaya 60118

Tlp. (031) 5947505, 5947840, Fax (031) 5932218

E-mail: jambsp@stiesiaedu.com

Website: www.stiesiaedu.com

Terbit Pertama kali

Oktober 2004

Diterbitkan tiap bulan Oktober, Februari, dan Juni

JAMBSP

JURNAL AKUNTANSI, MANAJEMEN BISNIS DAN SEKTOR PUBLIK

Vol. 7 No. 3 – Juni 2011

DAFTAR ISI

Rahayu	271	Pengaruh Faktor Nilai Fungsional Terhadap Kepuasan Konsumen Berbelanja Di Sogo <i>Department Store</i> Surabaya
Yazid Yud Padmono	293	Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Mahasiswa Memilih Kuliah Di Diploma Tiga Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (Stiesia) Surabaya
Nurul Widiyawati	312	Pengaruh Kualitas Layanan Terhadap Loyalitas Pelanggan Di Supermarket Papaya Darmo Surabaya
Ikhsan Budi Rihardjo	336	Bayang-Bayang Kapitalisme Dalam Genealogi Akuntansi Modern
Zarah Puspitaningtyas	356	Strategi Pengembangan Ilmu Ekonomi Dalam Perspektif Filsafat Ilmu
Emi Kusmaeni	373	Pengaruh Faktor-Faktor Independensi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor Yang Bekerja Di KAP Jawa Timur)
Lailatul Amanah Iffah Qonitah Sugiyono	394	Pengukuran Kinerja Dengan <i>Balanced Score Card</i> Pada Koperasi Setia Bhakti Wanita Surabaya

**PENGARUH FAKTOR-FAKTOR INDEPENDENSI TERHADAP
KUALITAS AUDIT
(Studi Empiris pada Auditor yang bekerja di KAP Jawa Timur)**

Emi kusmaeni
emi_kusmaeni@yahoo.co.id

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research examines the effect of independence to audit quality. Population of this research is all auditor in East Java region, according to in PPAJP Finance Departmen April 2009 list, amounting to 60 public accountant and 796 auditors. This research uses purposive sampling where conducted by determination of sample counted adjustment from each amount of auditor which work at that public accountants and uses Rao's equation. To prevent not complete return of the questioners with minimum questioners, so this research sent 150 research questioners which delivered directly through mail posting and returned 95 questioners. The research hypothesis conducted by implementing analyzes multiple linear regression. The result indicates that long bond with client factor effected audit quality significantly. Pressure from client factor effected audit quality unsignificantly.

Keywords: independence factors and audit quality.

PENDAHULUAN

Jasa audit sangat dibutuhkan pada hampir seluruh perusahaan saat ini karena laporan keuangan yang disusun manajemen digunakan oleh calon investor, investor, kreditor dan pihak lain yang berkepentingan untuk menilai perusahaan dan pengambilan keputusan-keputusan. Laporan keuangan memiliki dua kepentingan yang berbeda, di satu pihak, manajemen perusahaan ingin menyampaikan informasi mengenai pertanggungjawaban pengelolaan dana yang berasal dari pihak luar, sedangkan dari pihak luar perusahaan ingin memperoleh informasi yang andal dari manajemen perusahaan mengenai pertanggungjawaban dana yang mereka investasikan.

Pihak manajemen dan pengguna laporan keuangan memerlukan pihak ketiga yaitu akuntan publik yang berfungsi untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen dapat dipercaya sebagai dasar dalam membuat keputusan.

Auditor independen dapat meyakinkan pihak yang berkepentingan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen perusahaan berisikan informasi yang wajar dan dapat dipercaya. Penggunaan auditor independen agar meyakinkan pihak luar karena pihak manajemen memiliki kepentingan baik kepentingan finansial maupun kepentingan lainnya, sehingga dapat disimpulkan bahwa selain pihak perusahaan, auditor eksternal juga turut bertanggung jawab terhadap kualitas dari laporan keuangan yang telah disajikan oleh manajemen.

Audit suatu laporan keuangan diperlukan karena merupakan suatu proses yang dilaksanakan dalam upaya memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan manajemen sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dengan bukti-bukti yang diperoleh di lapangan. Hasil yang diperoleh atas audit laporan keuangan kemudian ditarik simpulan dan menyampai-kannya kepada pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan penjelasan-penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa pihak luar menggunakan hasil kerja auditor sebagai acuan dalam pengambilan keputusannya. Tanggung jawab auditor adalah menarik sebuah kesimpulan didasarkan kepada hasil pekerjaan auditnya di lapangan. Artinya bahwa kualitas audit yang dihasilkan selama dalam pekerjaan lapangan yang telah dilakukan oleh auditor akan mempengaruhi kesimpulan akhir auditor dan secara tidak langsung akan mempengaruhi ketepatan keputusan yang diambil oleh pihak luar perusahaan yang berkepentingan terhadap laporan tersebut. Pentingnya posisi auditor akan memperoleh kepercayaan terhadap kualitas jasa yang diberikan pada pengguna antara lain pemerintah, investor, kreditor, pemegang saham, karyawan, debitur, serta masyarakat menyebabkan adanya tuntutan untuk dapat mempertahankan kualitas audit yang sangat besar. Salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit yaitu faktor-faktor dari independensi yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

Sesuai dengan topik penelitian ini, terdapat beberapa penelitian yang sama yaitu penelitian yang dilakukan oleh Purnomo (2005) dengan judul "Persepsi Auditor Tentang Pengaruh Faktor-faktor Keahlian dan Independensi Terhadap Kualitas Audit". Purnomo memberikan bukti dalam penelitiannya bahwa menurut persepsi auditor faktor-faktor independensi yaitu tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Untuk lama ikatan dengan klien dan pelaksanaan jasa lain tidak berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Faktor-faktor independensi antara lain tekanan dari klien yang berpengaruh terhadap kualitas audit, lama ikatan dengan klien dan pelaksanaan jasa lain dengan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyebutkan bahwa audit yang dilakukan oleh auditor dapat dikatakan berkualitas, jika auditor dalam melaksanakan pekerjaan lapangan memenuhi ketentuan atau standar auditing dan standar pengendalian mutu. Berdasarkan

penelitian terdahulu, kualitas audit dapat diukur dengan kinerja auditor, kepatuhan kepada standar auditing serta standar pengendalian mutu. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penelitian ini dilakukan untuk memperoleh informasi mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

Rumusan masalah yang dapat dibentuk berdasarkan latar belakang diatas adalah “Apakah terdapat pengaruh antara lama ikatan dengan klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan tekanan dari klien terhadap kualitas audit?”.

TINJAUAN TEORETIS

Pelaksanaan Jasa Lain dengan Klien

Kantor akuntan juga dapat memberikan jasa lainnya kepada klien seperti jasa konsultasi manajemen, jasa konsultasi perpajakan, jasa pembukuan dan akuntansi, dan jasa lainnya. Pemberian jasa lain selain audit dapat mengakibatkan hilangnya independensi. Ada beberapa tipe jasa non-audit yang dapat disediakan kepada publik. Kebanyakan dari jasa-jasa tersebut dilarang oleh SEC sebagai aturan atas independensi. Aturan-aturan baru menjelaskan keberadaan akan pemberian jasa non-audit yang dilarang oleh SEC (Elder *et al*, 2008:85). Jasa non audit yang dilarang SEC antara lain: tata buku dan jasa akuntansi lainnya, desain sistem informasi keuangan dan implementasi, jasa penilaian atau penaksiran, jasa aktuarial, *internal audit outsourcing*, fungsi manajemen dan sumber daya manusia, jasa *broker* atau *dealer* atau *investment adviser* atau *investment banker*, jasa legal atau ahli yang tidak berhubungan dengan audit, jasa lain yang ditentukan PCAB oleh peraturan yang tidak diperbolehkan.

Penelitian lain yang membahas mengenai penggunaan jasa non-audit adalah dilakukan oleh Mulyaningsih et al (2006). Penelitian ini menunjukkan pengaruh pemberian jasa non audit oleh KAP terhadap keinginan klien untuk mempengaruhi kebijakan audit. Hasil dari penelitian ini membuktikan apakah jasa non audit yang diberikan oleh KAP berpengaruh secara signifikan terhadap keinginan klien untuk mempengaruhi kebijakan audit. Hasilnya adalah menunjukkan tidak ada pengaruh yang signifikan. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Geiger dan Pany (dalam Mulyaningsih, 2006) yang menunjukkan bahwa klien yang menggunakan jasa non-audit yang signifikan, lebih besar kemungkinannya untuk meyakini bahwa klien bisa mendesak auditor untuk menggunakan pendapat klien pada perselisihan-perselisihan yang melibatkan masalah-masalah akuntansi. Hasil dari penelitian Geiger dan Pany dapat disimpulkan bahwa KAP yang memberikan jasa non-audit kepada klien yang diaudit dapat mempengaruhi kualitas audit auditor karena kemungkinan besar klien dapat mendesak auditor untuk melakukan penyimpangan dari standar profesional. Hal tersebut didukung penelitian yang dilakukan oleh Christiawan et al (2002) yang menyatakan bahwa independensi dapat terganggu bila kantor akuntan publik melakukan *multi service* pada klien yang sama. Penelitian yang

dilakukan oleh Christiawan juga mengungkapkan bahwa pemisahan staf audit dari staf yang melakukan *consulting service* akan meningkatkan independensi auditor yang dirasakan oleh pemakai laporan. Purnomo (2005) melakukan penelitian mengenai pengaruh pelaksanaan jasa lain dengan klien terhadap kualitas audit. Indikator yang digunakan untuk pelaksanaan jasa lain dengan klien adalah jasa lain selain jasa audit. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa tidak ada pengaruh antara pelaksanaan jasa lain selain audit kepada klien terhadap kualitas audit.

Lama Ikatan dengan Klien

Pasal 3 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 menyebutkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Penelitian yang sesuai dengan pokok bahasan mengenai lama ikatan dengan klien dilakukan oleh Aldhizer dan Lampe (dalam Purnomo, 2005). Salah satu tujuan penelitian ini adalah ingin mengetahui apakah auditor yang telah mengaudit klien tertentu selama beberapa tahun memberi laporan yang berbeda dibandingkan auditor yang baru saja mengaudit kliennya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor belum optimal memberikan laporan pada tahun pertamanya mengaudit klien tertentu, tetapi auditor yang telah mengaudit kliennya selama lebih dari 10 tahun juga banyak menimbulkan pertanyaan. Penelitian ini menyimpulkan periode penugasan auditor tertentu yang optimal adalah antara 2 sampai 10 tahun.

Hal tersebut didukung penelitian yang dilakukan oleh Christiawan et al (2002) yang menyatakan bahwa independensi dapat terganggu bila tidak ada batasan lamanya kantor akuntan publik yang sama melakukan audit pada klien yang sama. Jika dirasakan bahwa independensi akuntan publik akan menurun jika akuntan publik terlibat hubungan penugasan yang lama dengan perusahaan yang diauditnya, maka hasil survei yang dilakukan oleh Christiawan et al (2002) tersebut memberikan dasar yang kuat agar audit partner dirotasi. Aturan rotasi audit partner harus didukung aturan pelaksanaan yang jelas, sehingga jangan sampai yang terjadi hanya “ganti tanda tangan *audit report*”, sedangkan tim audit yang melakukan pekerjaan lapangan tetap sama. Rotasi partner audit dilakukan dengan hanya berpindah untuk satu tahun buku saja dan tahun buku berikutnya kembali kepada partner audit terdahulu. Kalau hal ini terjadi maka tujuan untuk meningkatkan independensi tidak akan terjadi.

Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal No. Kep-20/PM/2002 memberikan pembatasan penugasan audit yaitu:

1. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan klien hanya dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

2. Kantor Akuntan Publik dan Akuntan dapat menerima penugasan audit kembali untuk klien tersebut setelah 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut tidak mengaudit klien tersebut.
3. Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b di atas tidak berlaku bagi laporan keuangan interim yang di audit untuk kepentingan Penawaran Umum.

Tekanan dari Klien

Tekanan dari klien dapat timbul pada saat melaksanakan audit atas laporan keuangan yaitu ketika klien memiliki kepentingan atau terjadi perbedaan pendapat dengan auditor. Perbedaan terjadi ketika klien berusaha untuk mempengaruhi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan sesuai dengan keinginan manajemen. Penelitian lainnya yang membahas mengenai tekanan dari klien adalah dilakukan oleh Hartanto (dalam Jamilah *et al*, 2007) yang menunjukkan bukti empiris bahwa auditor yang mendapatkan perintah tidak tepat baik itu dari atasan ataupun dari klien cenderung akan berperilaku menyimpang dari standar profesional. Penelitian lainnya yaitu yang dilakukan oleh Geiger dan Pany (dalam Mulyaningsih, 2006) menyatakan bahwa KAP yang juga memberikan jasa non-audit kepada klien yang diaudit dapat mempengaruhi kualitas audit auditor karena kemungkinan besar klien akan memberikan tekanan kepada auditor untuk melakukan penyimpangan dari standar profesional. Pemberian jasa non-audit kepada klien yang diaudit akan dapat memberikan tekanan kepada auditor jika KAP menganggap pentingnya klien bagi KAP tersebut seperti penelitian yang dilakukan oleh Iyer dan Rama (2004) dalam Mulyaningsih (2006).

Penelitian yang dilakukan oleh Alim *et al* (2007) yaitu mengenai pengaruh kompetensi dan independensi dengan variabel moderasi etika auditor terhadap kualitas audit. Independensi dalam penelitian ini dibagi menjadi dua dimensi yaitu dimensi tekanan klien dan lama kerjasama dengan klien. Hasil dari penelitian membuktikan bahwa independensi dengan dimensi tekanan klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Purnomo juga melakukan penelitian mengenai pengaruh tekanan dari klien terhadap kualitas audit.

Kualitas Audit

De Angelo (1981) dalam Alim *et al* (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil.

Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang menentukan kualitas audit pada sektor publik. Empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien

yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) *review* oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga. Wooten dalam Alim *et al* (2007) mengembangkan model untuk dijadikan sebagai indikator dalam kualitas audit antara lain: deteksi salah saji, kesesuaian dengan SPAP, kepatuhan terhadap SOP, risiko audit, prinsip kehati-hatian, proses pengendalian atas pekerjaan oleh supervisor, dan perhatian yang diberikan oleh manajer dan partner.

Berdasarkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) audit yang dilaksanakan auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing seksi 161 bahwa kantor akuntan publik harus mematuhi standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam pelaksanaan audit. Kantor akuntan publik harus membuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian penugasan audit dengan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia berkaitan dengan pelaksanaan penugasan audit secara individual, standar pengendalian mutu berkaitan dengan pelaksanaan praktek audit kantor akuntan publik secara keseluruhan. Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia dan standar pengendalian mutu berhubungan satu sama lain, kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang diterapkan oleh kantor akuntan publik berpengaruh terhadap pelaksanaan penugasan audit secara individual dan pelaksanaan praktek audit kantor akuntan publik secara keseluruhan (IAI, PSA No. 01, 2001).

Penerimaan Perikatan Audit

Tahap awal dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan yang perlu dilakukan adalah mengambil keputusan untuk menerima atau menolak perikatan audit, atau melanjutkan sebagai auditor bagi klien yang sudah ada. Yang perlu dipertimbangkan dalam penerimaan perikatan audit sesuai dengan standar pengendalian mutu seksi 200 adalah kebutuhan personel dan pengaturan waktu pelaksanaan perikatan tertentu, evaluasi kualifikasi personel, supervisi terencana, proyeksi ketersediaan waktu individu yang ditugasi, situasi yang memungkinkan terjadinya masalah independensi dan benturan kepentingan, serta pertimbangkan aspek keberlanjutan kerja dan rotasi (IAI, PSPM No. 02, 2001).

Perencanaan Audit

Perencanaan audit perlu disusun dengan baik karena dengan adanya perencanaan penugasan dengan baik maka auditor dapat memperoleh bahan bukti kompeten yang cukup dalam situasi saat audit, dapat membantu menekan biaya audit, dan untuk

menghindari salah pengertian dengan klien. Sifat, luas, dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas satuan usaha, pengalaman pada suatu bidang usaha dan pengetahuan yang cukup mengenai bisnis klien.

Pelaksanaan Pengujian Audit

Pada tahap pelaksanaan pengujian audit atau pelaksanaan pekerjaan lapangan adalah untuk mendapatkan bukti audit mengenai efektivitas struktur pengendalian intern klien serta menilai kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Standar pengendalian mutu seksi 200 (IAI, PSPM No. 02, 2001) menyebutkan bahwa untuk mempertahankan standar mutu pekerjaan yang dilaksanakan, kantor akuntan publik harus menyediakan prosedur antara lain:

1. Melakukan supervisi memadai dengan mempertimbangkan pelatihan, kemampuan, dan pengalaman personel yang ditugasi.
2. Mengembangkan pedoman mengenai bentuk dan isi kertas kerja.
3. Memanfaatkan lembar isian, daftar pengecekan, dan kuesioner standar, sejauh sesuai dengan kondisi untuk membantu pelaksanaan perikatan.
4. Menyediakan prosedur untuk menyelesaikan perbedaan pertimbangan (*judgment*) profesional diantara anggota tim pelaksana perikatan.

Pelaporan Temuan Audit

Standar pengendalian mutu seksi 200 (IAI, PSPM No. 02, 2001) mengenai perumusan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu menyebutkan bahwa kantor akuntan publik harus menyediakan prosedur untuk *me-review* kertas kerja dan laporan perikatan, antara lain:

- a. Mengembangkan pedoman *review* kertas kerja dan dokumentasi proses *review*.
- b. Mengembangkan pedoman *review* laporan yang akan diterbitkan untuk perikatan tertentu. Pertimbangan sebagaimana disebutkan pada butir (a), dapat diterapkan pada *review* ini.

Kerangka Konseptual Dan Hipotesis Penelitian

Kerangka Konseptual Penelitian

Jasa audit sangat dibutuhkan pada hampir seluruh perusahaan saat ini karena laporan keuangan digunakan oleh pihak luar perusahaan seperti calon investor, investor, kreditor dan pihak lain yang berkepentingan untuk menilai perusahaan dan pengambilan keputusan-keputusan yang berhubungan dengan perusahaan tersebut serta untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan. Menilai kewajaran atas laporan keuangan sangat diperlukan karena disini terdapat dua kepentingan yang berbeda, yaitu disatu pihak, manajemen perusahaan ingin menyampaikan informasi mengenai pertanggungjawaban pengelolaan dana yang berasal dari pihak luar, sedangkan dari pihak luar perusahaan ingin memperoleh informasi yang andal dari manajemen perusahaan mengenai pertanggungjawaban dana yang mereka investasikan. Pihak ketiga diperlukan oleh pengguna laporan keuangan yaitu auditor independen berfungsi untuk memberikan

keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen dapat dipercaya sebagai dasar dalam membuat keputusan.

Pentingnya jasa auditor independen membuat auditor tersebut dituntut untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Untuk menilai kualitas audit laporan keuangan tersebut diperlukan mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi kualitas audit sehingga dapat mempertahankan kepercayaan klien serta pengguna laporan keuangan tersebut. Beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas audit yaitu faktor pengalaman dan pengetahuan, lama ikatan dengan klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan tekanan dari klien. Kerja sama dengan klien yang terlalu lama dapat menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor dan berbagai fasilitas yang disediakan klien selama penugasan audit untuk auditor bukan tidak mungkin auditor menjadi mudah dikendalikan klien karena auditor berada dalam posisi yang dilematis. Deis & Giroux (1992) membuktikan bahwa kemampuan auditor untuk bertahan di bawah tekanan klien tergantung pula oleh etika profesional.

Seorang auditor independen harus dapat mempertahankan kepercayaan masyarakat yang menggunakan jasa mereka. Apabila auditor telah melakukan kesalahan maka akan mengakibatkan turunnya kepercayaan klien dan masyarakat sehingga dibutuhkan mempertahankan kualitas audit. Berdasarkan latar belakang dan hasil penelitian terdahulu diatas maka kerangka konseptual yang dapat dibentuk adalah sebagai berikut:

Hipotesis Penelitian

Penelitian ini memiliki delapan variabel yang terdiri dari enam variabel independen, dan satu variabel dependen.

Pelaksanaan jasa lain dengan klien

Penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) menghasilkan bahwa auditor yang memberikan jasa selain jasa audit akan meningkatkan kemungkinan klien menciptakan konflik antara auditor dengan klien. Penelitian yang dilakukan oleh Geiger dan Pany (dalam Mulyaningsih, 2006) menunjukkan bahwa klien yang menggunakan jasa non-audit yang signifikan, lebih besar kemungkinannya untuk meyakini bahwa klien bisa mendesak auditor untuk menggunakan pendapat klien pada perselisihan-perselisihan yang melibatkan masalah-masalah akuntansi. Hasil dari penelitian Geiger dan Pany (dalam Mulyaningsih, 2006) dapat disimpulkan bahwa KAP yang memberikan jasa non-audit kepada klien yang diaudit dapat mempengaruhi kualitas audit auditor karena kemungkinan besar klien dapat mendesak auditor untuk melakukan penyimpangan dari standar profesional. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₁: Terdapat pengaruh antara pelaksanaan jasa lain dengan klien terhadap kualitas audit.

Lama ikatan dengan klien

Sockley (1981) mengungkapkan hasil penelitiannya bahwa faktor lama ikatan hubungan dengan klien tertentu tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap independensi akuntan publik. Penelitian yang dilakukan oleh Christiawan (2002) yang menyatakan bahwa independensi dapat terganggu bila tidak ada batasan lamanya kantor akuntan publik yang sama melakukan audit pada klien yang sama. Jika dirasakan bahwa independensi akuntan publik akan menurun jika akuntan publik terlibat hubungan penugasan yang lama dengan perusahaan yang diauditnya, maka hasil survei yang dilakukan oleh Christiawan (2002) tersebut memberikan dasar yang kuat agar audit partner dirotasi. Dengan berbedanya hasil penelitian yang diperoleh dari masing-masing peneliti tersebut maka perlu dilakukan pengujian ulang sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Terdapat pengaruh antara lama ikatan dengan klien terhadap kualitas audit.

Tekanan dari klien

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Knapp (1985) dan Deis dan Giroux (1992) menunjukkan bahwa semakin kuat kondisi keuangan klien, maka semakin rendah kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan dari klien. Hartanto (1999) menunjukkan bukti bahwa auditor yang mendapatkan perintah tidak tepat baik itu dari atasan ataupun dari klien cenderung akan berperilaku menyimpang dari standar profesional. Adanya penyimpangan dari standar profesional yang dilakukan oleh auditor sebagai akibat adanya tekanan dari klien dapat menyebabkan turunnya kualitas audit.

Purnomo (2005) juga melakukan penelitian mengenai pengaruhnya tekanan dari klien terhadap kualitas audit. Hasil dari penelitian tersebut yaitu terdapat pengaruh negatif antara tekanan dari klien terhadap kualitas audit. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Alim *et al* (2007), tekanan dari klien berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian penelitian tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₃: Terdapat pengaruh antara tekanan dari klien terhadap kualitas audit.

METODOLOGI PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Penelitian ini termasuk dalam riset pengujian hipotesis (*hypothesis testing*) (Jogiyanto, 2007:54). Termasuk dalam jenis pengujian hipotesis karena penelitian ini digunakan untuk membuktikan secara empiris hipotesis-hipotesis yang telah dirumuskan oleh peneliti dengan pengujian hipotesis penelitian korelasional (*correlational study*). Dimensi waktu yang digunakan dalam penelitian ini termasuk dalam penelitian *cross sectional* yaitu penelitian yang melibatkan satu waktu tertentu dengan banyak sampel. Waktu yang digunakan dalam penelitian ini yaitu tahun 2009. Sampel yang digunakan yaitu sejumlah

auditor yang bekerja di kantor akuntan publik. Beberapa auditor yang bekerja di wilayah Jawa Timur digunakan sebagai responden yang mana hasilnya digunakan untuk mengeneralisasi seluruh wilayah Jawa Timur dengan tujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi kualitas audit di wilayah tersebut.

Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode tidak langsung berupa data hasil survei yang dibagikan kepada responden. Teknik survei yang digunakan adalah survei pos (*mail survey*). *Mail survey* merupakan survei yang pertanyaan-pertanyaannya dikirimkan kepada responden melalui pos. Alasan menggunakan teknik *mail survey* adalah untuk mencapai responden dalam area yang lebih luas. Lingkungan penelitian yang dipilih adalah lingkungan *noncontrived setting*, yaitu lingkungan riil (*field setting*). Lingkungan ini digunakan karena bertujuan untuk memperoleh bukti empiris dalam pengujian hipotesis. Unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah individual yaitu beberapa auditor yang bekerja di kantor akuntan publik yang berada di wilayah Jawa Timur.

Populasi Penelitian

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2004:72). Jumlah auditor yang terdaftar pada PPAJP Departemen Keuangan pada April 2009 untuk wilayah Jawa Timur adalah 796 auditor dengan jabatan sebagai auditor junior sampai dengan manajer auditor dan data tersebut juga disesuaikan dengan *Directory* Kantor Akuntan Publik 2008 yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Sesuai dengan daftar dalam PPAJP Departemen Keuangan dan *Directory* Kantor Akuntan Publik, kantor akuntan publik yang ada di Jawa Timur adalah berjumlah 60 kantor akuntan publik.

Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah para akuntan publik dengan posisi senior auditor dan supervisor yang terdapat dalam kantor akuntan publik dimana mereka menjalankan proses audit yaitu yang melakukan pengujian terhadap laporan keuangan. Berdasarkan daftar kantor akuntan publik tersebut dan survei pendahuluan yang dilakukan oleh peneliti, maka dapat diperoleh informasi jumlah populasi akuntan yang bekerja sebagai auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Timur yaitu sebesar 796 auditor.

Penentuan jumlah sampel yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah dengan rumus sebagai berikut (Rao: 1996 dalam Trisnaningsih, 2003):

$$n = \frac{N}{1 + N(moe)^2}$$

Dimana:

n = jumlah sampel

N = populasi

e = *margin of error max*, yaitu tingkat kesalahan yang masih dapat ditoleransi

Dari rumus tersebut dapat diperoleh batas minimal jumlah responden yang akan dijadikan sampel dalam penelitian ini dengan tingkat kesalahan 10%. Berdasarkan rumus tersebut dapat diketahui sampel minimalnya adalah sebesar 89 auditor, namun dalam penelitian ini peneliti mengambil sampel sebanyak 150 auditor. Tujuan dilakukan pengiriman kuesioner lebih besar dari batas minimal sampel adalah untuk menghindari tingkat pengembalian yang kurang dari batas minimal sampel dan tidak lengkapnya pengisian kuesioner.

Teknik Pengambilan Sampel

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Bila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi, misalnya karena keterbatasan dana, tenaga dan waktu, maka peneliti dapat menggunakan sampel yang diambil dari populasi tersebut. Apa yang dipelajari dari sampel itu, kesimpulannya akan diberlakukan untuk populasi. Untuk itu sampel yang diambil dari populasi harus benar-benar representatif (Sugiyono, 2004:73). Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini tergolong dalam *nonprobability sampling* yaitu pemilihan nonrandom yang berupa *purposive sampling*. *Purposive sampling* atau pengambilan sampel bertujuan dilakukan dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan suatu kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan adalah berdasarkan *judgment*. *Jugment sampling* adalah *purposive sampling* dengan kriteria berupa suatu pertimbangan tertentu (Jogiyanto, 2007:79).

Penentuan pengiriman kuesioner yang dilakukan pertama adalah dari KAP yang terdaftar di *Directory* Kantor Akuntan Publik 2008 dan PPAJP Departemen Keuangan ditetapkan KAP mana yang sudah bersedia menerima kuesioner peneliti. KAP yang telah ditetapkan tersebut kemudian menentukan jumlah kuesioner yang akan dikirimkan ke masing-masing KAP tersebut dengan memperhatikan jumlah auditor yang terdaftar di PPAJB Departemen Keuangan. Penentuan jumlah tersebut dilihat dari total auditor yang terdaftar dengan menggunakan prediksi jumlah auditor pada posisi junior, senior dan supervisor. Sampel tersebut digunakan untuk mengeneralisasi pengujian hipotesis di wilayah Jawa Timur, membuktikan secara empiris pengaruhnya faktor-faktor keahlian audit, independensi terhadap kualitas audit.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian

Variabel penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, obyek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2004:32). Dalam penelitian ini terdapat empat

variabel yang terdiri dari variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen adalah merupakan variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen. Variabel dependen adalah merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2004:33). Secara operasional variabel-variabel dalam penelitian ini yaitu lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, dan pelaksanaan jasa lain dengan klien sebagai variabel independen. Kualitas audit sebagai variabel dependen.

Pelaksanaan jasa lain dengan klien

Pelaksanaan jasa lain dengan klien (X_1) diartikan sebagai pemberian jasa lain oleh seorang auditor atau kantor akuntan publik selain audit laporan keuangan sehingga dapat mengganggu independensi auditor tersebut. Pengukuran variabel ini diukur dengan indikator jasa lain selain jasa audit dan digunakan 3 pertanyaan mengenai apakah auditor juga sedang melaksanakan jasa lain selain melakukan jasa audit laporan keuangan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut adalah selain jasa audit, auditor juga sedang melaksanakan jasa konsultasi manajemen, jasa perpajakan, dan jasa akuntansi pada klien yang sama dan pada tahun buku yang sama. Skala yang digunakan dalam mengukur variabel ini adalah skala 1 sampai dengan 5.

Lama ikatan dengan klien

Lama ikatan dengan klien (X_2) diartikan sebagai lamanya periode waktu auditor melaksanakan audit yang mana dapat mempengaruhi hasil laporan audit yang dilaksanakannya. Variabel ini diukur menggunakan indikator lama mengaudit klien dengan 2 pertanyaan mengenai periode waktu audit yang lama mempengaruhi dalam sikap terhadap klien. Pertanyaan-pertanyaan tersebut antara lain: penugasan audit yang sama selama lebih dari 3 tahun akan menyebabkan kurang skeptis dan kritis dan penugasan yang lebih dari 3 tahun maka akan merasa puas dengan pekerjaan yang telah dilakukannya. Skala yang digunakan dalam variabel dalam penelitian ini adalah skala 1 sampai 5.

Tekanan dari klien

Tekanan dari klien (X_3) dalam variabel ini diartikan sebagai desakan yang dilakukan oleh klien untuk mempengaruhi prosedur audit yang dilaksanakan auditor maupun untuk mempengaruhi opini yang akan diterbitkan oleh auditor. Variabel ini diukur dengan menggunakan indikator konflik audit dan fee/fasilitas dari klien yaitu dengan 2 pertanyaan mengenai pengaruhnya *fee* audit dan fasilitas yang diberikan klien terhadap hasil audit. Pertanyaan-pertanyaan ini diukur dengan menggunakan skala likert antara 1 sampai dengan 5.

Kualitas audit

Kualitas audit (Y) dalam penelitian ini diartikan sebagai hasil suatu respon auditor dalam menyelesaikan sebuah pekerjaannya yang dilaksanakan sesuai dengan standar dan kriteria

yang telah disepakati bersama antara lain mengenai penerimaan perikatan penerimaan audit, perencanaan audit, pelaksanaan pengujian audit, dan pelaporan temuan audit. Indikator yang digunakan dalam variabel ini untuk penerimaan perikatan audit adalah integritas klien dan penugasan personel. Perencanaan audit diukur dengan menggunakan indikator kondisi klien, *audit plan*, dan *audit program*. Pelaksanaan pengujian audit diukur dengan indikator prosedur audit, kertas kerja, dan supervisi. Pelaporan temuan audit diukur dengan menggunakan indikator pekerjaan sesuai SPAP, *review* kertas kerja, dan *review* laporan. Variabel ini diukur dengan menggunakan 12 pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai dengan 5.

Instrumen Penelitian

Untuk menghasilkan penelitian yang memiliki keandalan (*reability*) dan validitas yang tinggi maka penelitian diukur. Oleh karena itu, dalam penelitian tersebut haruslah memiliki alat ukur yang baik. Alat ukur di dalam penelitian ini disebut dengan instrumen penelitian. Secara spesifik semua fenomena ini disebut variabel penelitian. Untuk dapat mengukur instrumen penelitian maka diperlukan indikator-indikator dari variabel penelitian.

Metode Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang dikirimkan melalui surat (*mail survey*) yang disebut dengan data primer. Kantor akuntan publik yang menjadi sampel, akan menerima kuesioner yang berisi kumpulan pertanyaan tentang independensi dan kualitas audit. Peneliti akan menggunakan sistem bebas peranko balasan agar *respon rate* yang diinginkan tercapai. Apabila diperlukan, peneliti juga akan melakukan konfirmasi melalui kontak telepon atau *fax* pada KAP untuk mengingatkan dan percepatan pengembalian kuesioner. Untuk menjamin kerahasiaan identitas responden maka kuesioner tidak mencantumkan identitas pengisi kuesioner. Identitas responden meliputi tingkat pendidikan, lama bekerja sebagai auditor, jabatan atau posisi pada kantor akuntan publik, dan keahlian khusus yang dimiliki saat ini selain audit. Tingkat pendidikan meliputi pendidikan D3, S1, S2, dan S3. Lama bekerja sebagai auditor diklasifikasikan dengan tiga masa kerja yaitu kurang dari dua tahun, antara dua tahun sampai dengan lima tahun, dan lebih dari lima tahun.

Teknik Analisis Data

Dalam penelitian ini, data dianalisis dengan alat statistik deskriptif untuk memberikan gambaran mengenai kondisi demografi responden penelitian (pendidikan, pengalaman kerja, jabatan dan keahlian lain yang dimiliki). Kemudian untuk mengeneralisasi kesimpulan yang berlaku di dalam populasi, maka digunakan teknik analisis inferensial regresi berganda dengan program SPSS. Alasan menggunakan teknik ini adalah bahwa metode ini dapat digunakan sebagai model prediksi terhadap satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Untuk itu diformulasikan model regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Dimana:

Y	=	Kualitas audit
a	=	Konstanta
b ₁ ... b ₃	=	Koefisien arah regresi
X ₁	=	Pelaksanaan Jasa Lain dengan Klien
X ₂	=	Lama Ikatan dengan Klien
X ₃	=	Tekanan dari Klilen
e	=	Error

Untuk menganalisis pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen (kualitas audit) digunakan metode statistik dengan tingkat taraf signifikansi $\alpha = 0,05$ yang artinya derajat kesalahan sebesar 5%.

Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen

Dalam penelitian ini, untuk menguji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r table untuk *degree of freedom* ($df = n - 2$), dalam hal ini n adalah jumlah sampel dengan alpha 0,05 (Ghozali, 2007: 45).

Analisa reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji statistik *Cronbach Alpha*. Suatu konstruk atau variabel secara umum dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,60. Jika keandalan kurang dari 0,60 dianggap buruk.

Pengujian Asumsi Klasik

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Jika antar variabel independen ada korelasi yang tinggi, yaitu diatas 0,95 maka ada indikasi terjadi Multikolinieritas. Jika nilai Tolerance < 0,10 dan nilai VIF > 10 maka terjadi Multikolinieritas (Ghozali, 2007: 92).

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi kesamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang Homoskedastisitas atau tidak terjadi Heteroskedastisitas (Ghozali, 2007: 105).

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis statistik regresi berganda, yang terdiri Uji F (uji signifikansi simultan) dan Uji t (uji signifikansi parameter individual). Uji F

menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen atau terikat. Uji t menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2007:84).

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden

Jumlah kuesioner yang dikirimkan adalah 150 eksemplar, sedangkan yang kembali sebanyak 95 eksemplar atau dengan tingkat pengembalian sebesar 63%. Dari 95 kuesioner yang kembali terdapat 90 kuesioner yang memenuhi syarat untuk dianalisis, sedangkan 5 kuesioner tidak memenuhi syarat. Kuesioner tersebut tidak dapat dianalisis karena responden tidak mengisinya secara lengkap.

Pengujian Data

Analisis hasil penelitian ini terdiri dari dua sub bagian yaitu pengujian validitas dan realibilitas, pengujian asumsi klasik, serta analisis pengujian hipotesis.

Hasil Uji Validitas

Pengujian validitas dalam penelitian ini menggunakan *Corrected item-total correlation* yaitu dengan mengkorelasikan antara nilai yang diperoleh pada masing-masing butir pertanyaan dengan nilai total. Pengujian realibilitas setiap variabel dilakukan dengan teknik *Cronbach alpha*. Dalam program SPSS pengujian validitas dan realibilitas menjadi satu menu. Langkah dalam pengujian validitas butir kuesioner dengan membandingkan nilai r hitung dengan r *table* untuk *degree of freedom* ($df = n - 2$), dalam hal ini n adalah jumlah sampel dengan alpha 0,05 (Ghozali, 2007: 45). Berdasarkan tabel perhitungan yaitu diketahui Cronbach's Alpha bahwa semua butir pertanyaan pada kuesioner penelitian menunjukkan nilai r hasil lebih besar dari r tabel ($r \text{ tabel} = 0,2072$). Nilai r tabel sebesar 0,2072 diperoleh dari tabel korelasi r dua sisi dengan tingkat signifikansi sebesar 5% dan derajat kebebasan sebesar 88 ($df = 90-2$).

Hasil Uji Realibilitas

Uji ini dilakukan untuk mengetahui sejauh mana suatu pengukuran dan konsistensi jawaban responden atas semua pernyataan di dalam kuesioner dapat dipercaya dan digunakan. Dalam melakukan pengujian ini digunakan uji statistik *Cronbach Alpha*.

Berdasarkan hasil perhitungan dapat diketahui bahwa nilai *Cronbach Alpha* delapan variabel penelitian lebih besar dari 0,60. Nunnally (1967) dalam Ghozali (2007) mengatakan bahwa suatu data dikatakan memiliki tingkat konsistensi dan akurasi yang tinggi apabila memiliki nilai koefisien *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,60. Dari hasil pengujian reliabilitas diatas menunjukkan bahwa semua variabel penelitian reliabel.

Pengujian Asumsi Klasik

Uji Multikolonieritas

Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Jika antar variabel independen ada korelasi yang tinggi, yaitu diatas 0,95 maka ada indikasi terjadi Multikolinieritas. Jika nilai Tolerance < 0,10 dan nilai VIF > 10 maka terjadi Multikolinieritas (Ghozali, 2007: 92).

Melihat hasil uji multikolonieritas, VIF semua variable independen adalah lebih dari dan kurang dari 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas antar variabel.

Uji Heteroskedastisitas

Dalam penelitian ini untuk menguji Heteroskedastisitas adalah dengan menggunakan uji Glejser. Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi Heteroskedastisitas dengan probabilitas signifikansinya dibawah tingkat kepercayaan 5%.

Berdasarkan hasil pengujian heteroskedastisitas tersebut menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai *absolute*. Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%. Jadi dapat disimpulkan model regresi ini tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Analisis Pengujian Hipotesis

Model statistik yang digunakan untuk pengujian hipotesis penelitian ini yaitu menggunakan persamaan regresi berganda dengan program SPSS. Hasil analisis regresi untuk pengujian masing-masing hipotesis penelitian dapat dilihat pada tabel 1.

Hasil analisis regresi pada tabel 1 menunjukkan bahwa ada hubungan positif dan signifikan antara variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien dan lama ikatan dengan klien terhadap variabel kualitas audit. Artinya semakin tinggi nilai variabel variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien dan lama ikatan dengan klien maka semakin tinggi pula nilai variabel kualitas audit, dan sebaliknya semakin rendah nilai variabel variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien dan lama ikatan dengan klien maka semakin rendah pula nilai variabel kualitas audit (menunjukkan hubungan yang searah), namun variabel tekanan tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap variable kualitas audit.

Berdasarkan tabel 1 nilai koefisien determinasi (R^2) yang diperoleh adalah 66,5%, hal ini berarti bahwa variasi variabel kualitas audit dapat dijelaskan sebesar 66,5% oleh variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien. Sedangkan sisanya 33,5% (100%- 66,5%) tidak dapat dijelaskan dalam model regresi ini. Nilai F *test* sebesar 7,816 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000.

Karena probabilitas jauh lebih kecil dari 0,05, menunjukkan bahwa variabel pelaksanaan jasa lain, variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit, sehingga diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 3,190 + 0,089X_1 + 0,160 X_2 + 0,005X_3$$

Tabel 1
Hasil Analisis Regresi

Variabel	Koefisien Beta	Standar Error	t-value	Signifikansi (p-value)
Pelaksanaan jasa lain dengan klien (X ₁)	0,089	0,212	2,134	0,036
Lama ikatan dengan klien (X ₂)	0,160	0,042	3,793	0,000
Tekanan dari klien (X ₃)	0,005	0,042	0,136	0,893
Konstanta	3,190	0,212		
F test = 7,816 dengan signifikansi 0,000				
R Square (R ²) 0,665				

Pengujian Hipotesis 1

H₁ : Terdapat pengaruh antara pelaksanaan jasa lain dengan klien , lama ikatan dengan klien, dan tekanan dari klien terhadap kualitas.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan apakah dapat diterima atau ditolak dengan melihat nilai koefisien determinasi (R²) yaitu sebesar 66,5% dimana menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien, variabel lama ikatan dengan klien, dan variabel tekanan dari klien. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 33,5% tidak dapat dijelaskan dalam variabel-variabel tersebut dan dipengaruhi dari luar variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

Pengujian Hipotesis 2

H₂: Terdapat pengaruh antara pelaksanaan jasa lain dengan klien terhadap kualitas audit.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan apakah diterima atau ditolak dengan melihat tingkat signifikan 5%. Adapun ketentuan penerimaan atau penolakan terjadi jika signifikan (*p-value*) ≤ 0,05 maka H₁ diterima dan H₀ ditolak. Jika signifikansi (*p-value*) > 0,05 maka H₀ diterima dan H₁ ditolak. Berdasarkan tabel 1 diketahui nilai signifikansi variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien (X₁) sebesar 0,036. Nilai ini menunjukkan H₁ yang menyatakan bahwa menurut auditor terdapat pengaruh antara pelaksanaan jasa lain dengan klien terhadap kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 3

H₃: Terdapat pengaruh antara lama ikatan dengan klien terhadap kualitas audit.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan apakah diterima atau ditolak dengan melihat tingkat signifikan 5%. Adapun ketentuan penerimaan atau penolakan terjadi jika signifikan (*p-value*) $\leq 0,05$ maka H₁ diterima dan H₀ ditolak. Jika signifikansi (*p-value*) $> 0,05$ maka H₀ diterima dan H₁ ditolak. Berdasarkan tabel 1 diketahui nilai signifikansi variabel lama ikatan dengan klien (X₂) adalah 0,000. Nilai ini menunjukkan bahwa H₁ diterima yang menyatakan menurut auditor terdapat pengaruh antara lama ikatan dengan klien terhadap kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 4

H₄: Terdapat pengaruh antara tekanan dari klien terhadap kualitas audit.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan apakah diterima atau ditolak dengan melihat tingkat signifikan 5%. Adapun ketentuan penerimaan atau penolakan terjadi jika signifikan (*p-value*) $\leq 0,05$ maka H₁ diterima dan H₀ ditolak. Jika signifikansi (*p-value*) $> 0,05$ maka H₀ diterima dan H₁ ditolak. Berdasarkan tabel 1 diketahui nilai signifikansi variabel tekanan dari klien (X₃) memiliki nilai sebesar 0,893. Nilai ini menunjukkan H₁ yang menyatakan bahwa menurut auditor terdapat pengaruh antara tekanan dari klien terhadap kualitas audit ditolak.

Hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa menurut auditor pelaksanaan jasa lain dengan klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini bertentangan dengan temuan-temuan sebagai berikut:

1. Mulyaningsih (2006) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pemberian jasa non audit oleh KAP terhadap keinginan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Purnomo (2005) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh antara pelaksanaan jasa lain dengan klien dengan kualitas audit.

Temuan ini menunjukkan bahwa pemberian jasa lain selain jasa audit akan merusak independensi auditor yang berarti berpengaruh terhadap kualitas audit. Apabila auditor melaksanakan jasa lain selain jasa audit seperti jasa konsultasi manajemen, jasa konsultasi perpajakan dan jasa akuntansi, pada saat dan waktu yang sama dengan klien yang sama dalam pelaksanaannya auditor akan mempengaruhi tingkat independensinya karena auditor akan melakukan audit atas sistem yang disusun sendiri yang akan menyebabkan tidak dilakukan audit sesuai prosedur yang berlaku.

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa menurut auditor lama ikatan dengan klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Temuan-temuan yang tidak konsisten dengan hasil penelitian ini yaitu:

1. Shockley (1981) yang menunjukkan bahwa lama ikatan dengan klien tidak berpengaruh terhadap independensi auditor sehingga tidak berpengaruh pula terhadap kualitas audit.
2. Purnomo (2005) menunjukkan bahwa lama ikatan dengan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Temuan tersebut menjelaskan bahwa menurut auditor lama ikatan dengan klien yang sama akan mengurangi sikap skeptis, kritis, dan inovasi dalam melaksanakan prosedur audit sehingga mempengaruhi kualitas audit. Hal ini berarti bahwa penugasan audit yang lama kemungkinan dapat menurunkan independensi karena auditor sudah merasa terbiasa dengan klien, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien. Sesuai dengan Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal No.Kep-20/PM/2002 memberikan batasan penugasan audit yaitu 5 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa menurut auditor tekanan dari klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Tekanan dari klien diantaranya berselisih dengan klien sehingga khawatir posisi auditor diganti dan pemberian *fee*/fasilitas dari klien. Temuan ini bertentangan dengan temuan-temuan sebelumnya antara lain yaitu:

1. Knapp (1985) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa semakin besar subyektivitas dalam membuat standar teknis dan semakin kuat kondisi keuangan klien, maka semakin rendah kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan dari klien, sehingga menurunkan kualitas audit.
2. Deis dan Giroux (1992) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas audit berhubungan negatif dengan ukuran dan kesehatan keuangan klien.

Dengan temuan-temuan tersebut yang bertentangan dengan hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa saat ini tekanan dari klien yang di pengaruhi dengan kondisi keuangan klien dan ukuran klien. Hal ini menunjukkan bahwa auditor lebih independen dalam melaksanakan tanggung jawabnya dalam melakukan audit laporan keuangan. Perbedaan hasil penelitian dengan penelitian terdahulu dapat disebabkan karena saat ini auditor lebih menerapkan kode etik profesi sehingga tekanan dari klien yang disebabkan oleh kondisi keuangan klien dan ukuran klien.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa menurut auditor faktor-faktor dari independensi yaitu lama ikatan dengan klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan lama ikatan dengan klien yang sama akan mengurangi sikap skeptis, kritis dan inovasi dalam melaksanakan prosedur audit. Tekanan klien kepada auditor akan kondisi

keuangan klien dan ukuran klien tidak mempengaruhi kualitas audit karena saat ini auditor lebih menerapkan kode etik profesi akuntan publik. Pelaksanaan jasa lain dengan klien berpengaruh terhadap kualitas audit yang berarti auditor melaksanakan jasa lain selain audit pada tahun buku yang sama akan mempengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan.

Saran

Penelitian ini mempunyai implikasi yang luas untuk penelitian dimasa yang akan datang, khususnya yang berhubungan dengan kualitas audit. Oleh karena itu penelitian dimasa yang akan datang, peneliti lain perlu memperhatikan:

1. Peneliti hanya menerapkan metode *survey* untuk pengumpulan data yang mengakibatkan tidak bisa dilakukannya kontrol atas jawaban responden. Responden bisa tidak jujur dalam pengisian kuesioner. Untuk mengatasi kelemahan metode survei, disarankan penelitian selanjutnya menggunakan metode wawancara.
2. Tingkat respon yang rendah menyulitkan peneliti dalam memastikan apakah responden tersebut cukup mewakili populasi, hal ini dapat mengurangi kemampuan generalisasi dari hasil temuan dalam penelitian ini.
3. Responden dalam penelitian ini adalah senior dan supervisor. Hal ini bisa menyebabkan perbedaan pandangan akan kualitas audit sehingga sebaiknya penelitian selanjutnya ditujukan kepada supervisor dan partner.

DAFTAR PUSTAKA

- Alim, M. Nizarul, T. Hapsari, dan L. Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Makassar: Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Surabaya: Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 4(2) Nopember: 79-92.
- Deis, Donald R. dan Gary A. Giroux. 1992. Determinants of Audit Quality in The Public Sector. *The Accounting Review (July)*, 67(3).
- Directory Kantor Akuntan Publik*. 2008. www.iapi.or.id
- Directory 2008 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik*. Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik dan Departemen Keuangan Republik Indonesia.