

TESIS

**PENGARUH PENGALAMAN, PENGETAHUAN, LAMA IKATAN DENGAN KLIEN, TEKANAN DARI KLIEN, PELAKSANAAN JASA LAIN DENGAN KLIEN, DAN KOMUNIKASI TERHADAP KUALITAS AUDIT DAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris pada Auditor yang bekerja di KAP Jawa Timur)**



EMI KUSMAENI
090710323M

**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2009**

**PENGARUH PENGALAMAN, PENGETAHUAN, LAMA IKATAN
DENGAN KLIEN, TEKANAN DARI KLIEN, PELAKSANAAN JASA
LAIN DENGAN KLIEN, DAN KOMUNIKASI TERHADAP KUALITAS
AUDIT DAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris pada Auditor yang bekerja di KAP Jawa Timur)**

TESIS

Untuk memperoleh Gelar Magister
dalam Program Studi Akuntansi
pada Program Pascasarjana Universitas Airlangga

Oleh:

Emi Kusmaeni

090710323M

**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS AIRLANGGA**

SURABAYA

25 Februari 2010

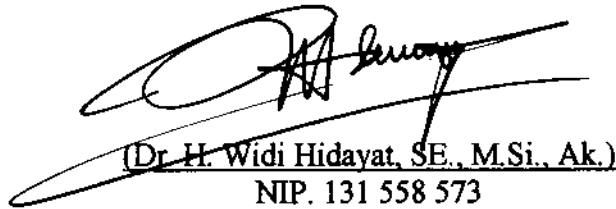
Lembar Pengesahan

Tesis Telah Disetujui

Pada tanggal, 16 Februari 2010

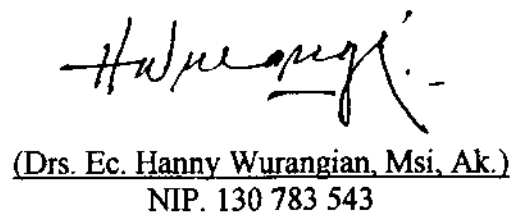
Oleh:

Pembimbing Ketua



(Dr. H. Widi Hidayat, SE., M.Si., Ak.)
NIP. 131 558 573

Pembimbing



(Drs. Ec. Hanny Wurangian, Msi., Ak.)
NIP. 130 783 543

Telah diuji pada

Tanggal 15 Agustus 2009

PANITIA PENGUJI TESIS

Ketua : Drs. Agus Widodo Mardijuwono, M.Si., Ak.

Anggota: 1. Drs. Bambang Suhardito, M.Si., Ak.

2. Dra. Yustrida, M.Si., Ak.

3. Dra. Iswajuni, M.Si., Ak

UCAPAN TERIMA KASIH

Alhamdulillah, puji syukur kami panjatkan kehadirat Allah SWT karena hanya atas ridho, rahmat, serta hidayat-Nya yang sangat luar biasa sehingga tesis yang berjudul “Pengaruh Pengalaman, Pengetahuan, Lama Ikatan Dengan Klien, Tekanan dari Klien, Pelaksanaan Jasa Lain dengan Klien, dan Komunikasi Terhadap Kualitas Audit dan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Terhadap Auditor yang Bekerja di KAP Jawa Timur)” dapat diselesaikan.

Terima kasih yang tak terhingga dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada Dr. H. Widi Hidayat, SE, Msi, Ak., Pembimbing Ketua yang dengan penuh perhatian telah memberikan dorongan dan bimbingan.

Terima kasih sebesar-besarnya dan penghargaan yang setinggi-tingginya saya ucapkan kepada Drs. Ec. Hanny Wurangian, Msi, Ak., Pembimbing yang dengan penuh perhatian dan kesabaran telah memberikan dorongan, bimbingan dan saran.

Tesis ini bukanlah semata-mata hasil karya sendirim melainkan buah pikiran dari berbagai pihak. Tanpa bantuan, waktu dan sumbangan pemikiran mereka tesis ini tidak mungkin selesai. Oleh karena itu, ucapan terima kasih serta penghargaan yang setulus-tulusnya saya sampaikan kepada:

1. Kedua orang tua (H. Moch. Alief Saidi dan Hj. Siti Mariyam) dan saudara-saudaraku Zainuddin, Naniek Lutfiah, dan Siti Chairani, serta kedua kakak iparku Rani Anggraini dan Alam Ubadah yang telah banyak memberikan doa dan dukungannya pada penulis selama penyusunan tesis ini.

2. Bapak Prof. Dr. Fasich, Apt selaku Rektor Universitas Airlangga yang telah memberikan kesempatan dan ijin untuk melanjutkan studi pada Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Airlangga.
3. Bapak Drs. Ec. H. Karjadi Mintaroem, MS selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah memberikan kesempatan dan ijin untuk melanjutkan studi pada Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Airlangga.
4. Bapak Prof. Dr. H. Muhammad Amin, dr., Sp.P selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Airlangga yang telah memberikan kesempatan dan ijin untuk melanjutkan studi pada Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Airlangga.
5. Bapak Dr. H. Widi Hidayat, M.Si., Ak selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Universitas Airlangga yang telah memberikan kesempatan dan ijin untuk melanjutkan studi pada Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Airlangga.
6. Bapak Drs. Agus Widodo Mardijuwono, M.Si., Ak., Ibu Dra. Iswajuni, M.Si., Ak, Ibu Dra. Yustrida, M.Si., Ak., Bapak Drs. Bambang Suhardito, M.Si., Ak. selaku dosen penguji yang telah banyak memberikan masukan dan saran perbaikan pada penulis.
7. Seluruh Dosen pengajar di Program Studi Magister Akuntansi, yang telah memberikan ilmu pengetahuan dan pengalaman yang berguna bagi penulis dalam penyusunan tesis ini. Serta terima kasih kepada Ibu Erina Sudaryati, M.Si., Ak. yang telah membantu saya untuk melengkapi jurnal-jurnal penelitian yang saya perlukan.

8. Seluruh sahabat (Winny, Yuli, Nenny, Istighfami, Dhaniq, dan Mila) dan temanku (Bu Endang, Dimas, Vidi, Levi, Nyoman, Lisa dan Saiful) yang selalu memberikan support serta dukungan moril hingga penyusunan tesis ini dapat terlaksana. Serta terima kasih kepada Dian Zulianto yang memberikan dukungan moril untuk segera menyelesaikan revisi tesis ini.
9. Staf administrasi Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Airlangga yang telah banyak meluangkan waktu untuk semua pelayanan yang maksimal dari awal kuliah hingga sampai akhir penyusunan tesis ini.
10. Teman-teman di Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Airlangga angkatan 2007 susah senang selalu bersama dan selalu memberikan dukungan moril, saran, pendapat dan kritik yang membangun selama masa kuliah hingga penyusunan tesis ini.

Akhir kata, penulis menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari kesempurnaan, hal ini disebabkan keterbatasan-keterbatasan peneliti selama proses penyusunan tesis ini. Penulis berharap dengan adanya tesis ini dapat bermanfaat bagi peneliti selanjutnya.

Surabaya, September 2009

Penulis

RINGKASAN

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, 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 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.

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 dilapangan. Hasil yang diperoleh atas audit laporan keuangan kemudian ditarik kesimpulan dan menyampaikannya kepada pihak yang berkepentingan. 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.

Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik wilayah Jawa Timur. Populasi untuk responden sebesar 796

auditor dimana informasi dari jumlah tersebut diperoleh dari Departemen Keuangan April 2009. Penentuan sampel yang digunakan untuk pengiriman kuesioner menggunakan rumus Rao sehingga diperoleh batas minimal sampel sebesar 89 responden, namun untuk menghindari tingkat pengembalian yang kurang dari batas minimal sampel dan tidak lengkapnya pengisian kuesioner maka sampel yang digunakan sebesar 150 responden. Metode pengambilan sampel yang digunakan tergolong dalam *nonprobability* dengan *purposive sampling* dan kriteria yang digunakan adalah *jugment sampling*. Metode pengumpulan sampel menggunakan data primer yaitu dengan kuesioner yang disebar ke auditor-auditor yang bekerja di kantor akuntan publik. Teknik analisis yang digunakan yaitu regresi berganda dengan menggunakan program SPSS.

Hasil dari penelitian dapat disimpulkan bahwa hanya pengetahuan dan komunikasi yang berpengaruh terhadap kualitas audit, baik dimoderasi oleh etika auditor maupun tanpa adanya variabel moderasi etika auditor. Variabel pengalaman, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, dan pelaksanaan jasa lain dengan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

ABSTRAK

Penelitian ini mempelajari mengenai pengaruh dari faktor-faktor keahlian, independensi, komunikasi terhadap kualitas audit dan juga untuk mengetahui dampak dari variabel moderating (etika auditor) terhadap lama ikatan dengan klien dan tekanan dari klien. Populasi penelitian ini ditentukan dari auditor yang berada di wilayah Jawa Timur, sesuai dengan daftar dalam PPAJP Departemen Keuangan April 2009, dengan jumlah 60 kantor akuntan publik dengan 796 auditor. Penelitian ini menggunakan purposive sampling dimana ditentukan dengan menggunakan persamaan Rao. Untuk mencegah tingkat pengembalian yang kurang dari batas minimal maka pengiriman kuesioner sebesar 150 responden dan kembali sebesar 95 kuesioner.

Hasil ini mengindikasikan bahwa pengetahuan dan komunikasi memiliki efek yang signifikan terhadap kualitas audit. Pengalaman dan faktor-faktor independen tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Interaksi antara lama ikatan dengan klien dan tekanan dari klien dan etika auditor terhadap kualitas audit juga tidak memiliki pengaruh yang signifikan.

Kata kunci: faktor keahlian, independensi, komunikasi, kualitas audit, etika

Abstract

This research examines the effect of skill, independences, communications to audit quality and also want to know the impact of moderating variable (auditor ethics) to audit tenure and pressure from the client. 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 knowledge and communication effected audit quality significantly. Experience and independence factors effected audit quality unsignificantly. Interactions between audit tenure and pressure from the client and auditor ethics with audit quality also unsignificantly.

Keyword: skill factors, independence factors, communication, audit quality, ethics

DAFTAR ISI

Sampul Depan.....	i
Sampul Dalam	ii
Prasyarat Gelar.....	iii
Persetujuan.....	iv
Penetapan Penguji.....	v
Ucapan terima kasih.....	vi
Ringkasan.....	ix
Abstrak.....	xi
Abstrac	xii
Daftar Isi	xiv
Daftar Gambar	xvii
Daftar Tabel	xviii
Daftar Lampiran.....	xix
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah	2
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	7
BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA.....	10
2.1 ... Pengetahuan	10
2.2 ... Lama Ikatan dengan Klien	14
2.3 ... Tekanan dari Klien	16
2.4 ... Pelaksanaan Jasa Lain dengan Klien	18
2.5 ... Komunikasi	20
2.6 ... Etika Auditor	22
2.7 ... Kualitas Audit	28
2.7.1. Penerimaan Perikatan Audit	32
2.7.2. Perencanaan Audit	33

2.7.3. Pelaksanaan Pengujian Audit	33
2.7.4. Pelaporan Audit	34
BAB 3 KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS PENELITIAN	36
3.1 Kerangka Konseptual Penelitian.....	36
3.2 Hipotesis Penelitian	39
3.2.1. Hipotesis Simultan.....	39
3.2.2. Pengalaman	40
3.2.3. Pengetahuan	40
3.2.4. Lama Ikatan dengan Klien	41
3.2.5. Tekanan dari Klien	42
3.2.6. Pelaksanaan Jasa Lain dengan Klien	43
3.2.7. Komunikasi	43
BAB 4 METODOLOGI PENELITIAN.....	44
4.1 ... Rancangan Penelitian	44
4.2 ... Populasi Penelitian	47
4.3 ... Teknik Pengambilan Sampel.....	50
4.4 ... Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian	51
4.5 ... Instrumen Penelitian.....	57
4.6. ... Metode Pengumpulan Data	58
4.7. ... Teknik Analisis Data	61
4.7.1. Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen	63
4.7.2. Pengujian Asumsi Klasik	64
4.7.2.1 Uji Normalitas	64
4.7.2.2 Uji Autokorelasi	65
4.7.2.3 Uji Multikolinieritas	65
4.7.2.4 Uji Heteroskedastisitas	65
4.7.3 Pengujian Hipotesis	66
BAB 5 ANALISIS HASIL PENELITIAN	67
5.1. ... Data Penelitian.....	67
5.1.1. Gambaran Umum Responden.....	67
5.1.2. Statistik Deskriptif.....	70
5.2. ... Pengujian Data.....	73

5.2.1. Hasil Uji Validitas	74
5.2.2. Hasil Uji Realibilitas	76
5.3. Pengujian Asumsi Klasik	77
5.3.1. Uji Normalitas.....	77
5.3.2. Uji Autokorelasi	78
5.3.3. Uji Multikolonieritas	78
5.3.4. Uji Heteroskedastisitas.....	79
5.4. Analisis Pengujian Hipotesis.....	80
BAB 6 PEMBAHASAN	89
BAB 7 PENUTUP	95
7.1. ..Kesimpulan	95
7.2 ... Keterbatasan	97
7.3 Saran	98
DAFTAR PUSTAKA	
LAMPIRAN	

DAFTAR GAMBAR

3.1 ...Kerangka Konseptual Penelitian.....	38
--	----

DAFTAR TABEL

4.1 ... Karakteristik Rancangan Penelitian.....	..46
4.2 ... Daftar Kantor Akuntan Publik Di Jawa Timur.....	..48
4.3 ... Matrik Pengembangan Instrumen Penelitian.....	..59
5.1 ... Sampel dan Tingkat Pengembalian Kuesioner.....	..67
5.2 ... Deskripsi Responden.....	..68
5.3 ... Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.....	..71
5.4 ... Tabel Frekuensi Item Pernyataan.....	..72
5.5 ... Hasil Pengujian Validitas.....	..74
5.6 ... Hasil Pengujian Reliabilitas.....	..76
5.7 ... Hasil Pengujian Normalitas.....	..77
5.8 ... Tabel Uji Autokorelasi.....	..78
5.9 ... Hasil Pengujian Multikolinieritas.....	..79
5.10 . Hasil Pengujian Heteroskedastisitas.....	..80
5.11 . Hasil Analisis Regresi.....	..81
5.12 . Hasil Analisis Regresi Moderating.....	..83
6.1 ... Hasil Pengujian Hipotesis.....	..89

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 : Deskripsi Responden
- Lampiran 2 : Statistik Deskriptif Variabel Penelitian
- Lampiran 3 : Pengujian Validitas
- Lampiran 4 : Pengujian Reliabilitas
- Lampiran 5 : Pengujian Asumsi Klasik
- Lampiran 6 : Pengujian Hipotesis
- Lampiran 7 : Kuesioner Penelitian



BAB 1 PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

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 kesimpulan dan menyampaikannya 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 keahlian yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Keahlian-keahlian yang dimiliki auditor dapat diperoleh dari pendidikan formal dan non formal yang harus terus-menerus ditingkatkan dan dilatih. Beberapa sumber dalam upaya peningkatan keahlian auditor dapat berasal

dari pengalaman-pengalaman dalam praktik di bidang auditing dan akuntansi. Pengalaman-pengalaman tersebut dapat diperoleh dengan beberapa tahap, antara lain: pelaksanaan tugas-tugas pemeriksaan, pelatihan ataupun kegiatan lainnya yang berkaitan dengan pengembangan keahlian 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 keahlian yaitu pengalaman dan pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Untuk lama ikatan dengan klien dan pelaksanaan jasa lain tidak berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Beberapa penelitian sebelumnya yang menunjukkan berpengaruh faktor pengalaman terhadap kualitas audit yaitu Ashton (1991) dan Choo dan Trotman (1991). Penelitian mengenai pengaruh faktor pengetahuan terhadap kualitas audit diungkapkan oleh Bonner (1990). 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.

Mardisar & Sari (2007) yang meneliti mengenai “Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor” menyimpulkan bahwa untuk kompleksitas pekerjaan rendah, baik aspek akuntabilitas dan interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor. Kompleksitas pekerjaan yang tinggi maka kualitas hasil kerja

auditor dapat ditingkatkan dengan akuntabilitas tinggi yang didukung oleh pengetahuan audit yang tinggi.

Alim *et al* (2007) meneliti mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderator. Penelitian tersebut disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik dimana kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan etika. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan objektivitas mereka (Nugrahaningsih dalam Alim *et al*, 2007).

Untuk mengembangkan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit, peneliti mencoba untuk menggunakan indikator lain yang mempengaruhi kualitas audit yaitu komunikasi. Komunikasi dapat dikatakan mempengaruhi kualitas audit. Jika dalam satu tim audit tidak terjadi komunikasi yang lancar dan terbuka maka akan menyebabkan informasi yang disajikan dalam hasil audit dapat menjadi tidak berkualitas. Forum komunikasi yang dibentuk dan menjadi kebiasaan dalam organisasi akan dapat meningkatkan pengetahuan dan pengalaman masing-masing karyawan karena terjadi pertukaran informasi dan pengalaman sehingga dapat meningkatkan hasil dari kualitas audit.

Independensi yang dimiliki auditor dalam penerapan auditnya akan terkait dengan etika. Nugrahaningsih (2005) menyatakan bahwa akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan objektivitas mereka (Alim *et al*, 2007). Kode etik seorang auditor harus dipertahankan, mengingat beberapa tahun lalu profesi auditor kerap dikaitkan dengan berbagai skandal yang menimpa perusahaan-perusahaan besar.

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. Peneliti lainnya juga menyebutkan bahwa kualitas audit dapat dipengaruhi oleh faktor keahlian, independensi serta akuntabilitas. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penelitian ini dilakukan untuk memperoleh informasi mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

Perbedaan dengan penelitian-penelitian terdahulu dan faktor yang mendorong dilakukannya penelitian ini antara lain:

1. Penelitian ini mengembangkan penelitian yang dilakukan oleh Purnomo (2005) dengan menggunakan komunikasi sebagai variabel independen dan etika auditor sebagai variabel moderasi yang dapat mempengaruhi kualitas audit baik mempengaruhi secara simultan.

2. Penelitian ini tidak menggunakan pengujian tambahan seperti dalam penelitian yang dilakukan oleh Purnomo (2005) yaitu pengujian mengenai pengaruhnya jabatan dan pendidikan yang berbeda akan mempengaruhi persepsi dari auditor mengenai kualitas audit.
3. Penelitian ini hanya dilakukan di wilayah Jawa Timur sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Purnomo (2005) di wilayah Jakarta dan Surabaya dimana hasil dari penelitian ini digunakan untuk mengeneralisasi seluruh Indonesia.

1.2. Rumusan Masalah

Rumusan masalah yang dapat dibentuk berdasarkan latar belakang diatas adalah sebagai berikut:

1. Apakah secara keseluruhan terdapat pengaruh antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, tekanan dari klien, dan komunikasi terhadap kualitas audit?
2. Apakah terdapat pengaruh secara parsial antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, tekanan dari klien, dan komunikasi terhadap kualitas audit?
3. Apakah terdapat pengaruh interaksi antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, komunikasi dan etika auditor terhadap kualitas audit?

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan beberapa tujuan antara lain:

1. Mengetahui apakah terdapat pengaruh secara keseluruhan antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi terhadap kualitas audit.
2. Mengetahui apakah terdapat pengaruh secara parsial antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi terhadap kualitas audit.
3. Mengetahui apakah terdapat pengaruh interaksi antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, komunikasi dan etika auditor terhadap kualitas audit.

1.4. Manfaat Penelitian

Diharapkan dengan adanya penelitian ini dapat memberikan beberapa manfaat baik untuk manfaat akademik maupun non akademik. Manfaat yang dapat diambil dari hasil penelitian ini antara lain:

1. Menambah literatur dan acuan bagi penelitian pada bidang audit, terutama yang ingin melakukan penelitian lanjutan mengenai kualitas audit.
2. Memberikan sumbangan informasi bagi auditor untuk dijadikan bahan pertimbangan dalam meningkatkan kualitas audit.
3. Memberikan tambahan bukti empiris pada literatur auditing khususnya mengenai pengaruh pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi terhadap kualitas audit.

4. Memberikan kontribusi pada kantor akuntan publik khususnya auditor dalam meningkatkan kualitas audit melalui faktor pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi dan etika auditor sebagai variabel moderasi.

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Pengalaman

Knoers dan Haditono (1999) dalam Asih (2006) menyatakan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktek.

Beberapa penelitian auditing yang menggunakan faktor pengalaman yaitu Choo dan Trotman (1991), Tubbs (1992), Hamilton (1982) dan Libby dan Frederick (1990). Penelitian Choo dan Trotman (1991) mempelajari mengenai hubungan antara struktur pengetahuan dan pertimbangan yang dilakukan oleh auditor berpengalaman dengan auditor yang kurang berpengalaman. Hasil penelitian menyebutkan bahwa auditor berpengalaman akan menemukan lebih banyak item-item yang tidak umum daripada item-item yang umum. Hipotesis kedua, dihasilkan bahwa tidak ada perbedaan antara auditor berpengalaman dan kurang berpengalaman dalam menemukan item-item yang umum.

Penelitian serupa juga dilakukan oleh Tubbs (1992) dalam Purnomo (2005). Tubbs melakukan penelitian tentang dampak pengalaman terhadap organisasi dan jumlah pengetahuan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa subjek yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak, maka akan menemukan kesalahan

yang lebih banyak dan item-item kesalahannya lebih kecil dibandingkan auditor yang pengalamannya lebih sedikit. Auditor yang lebih berpengalaman akan lebih mempertimbangkan pelanggaran tujuan pengendalian dan departemen yang melakukan.

Hamilton dan Wright (1982) juga melakukan penelitian mengenai pengetahuan yaitu pertimbangan pengendalian internal dan pengaruh dari pengalaman sebuah penelitian replikasi dan perluasan. Penelitian ini membahas mengenai hubungan antara lamanya pengalaman dan perjanjian antar auditor, keandalan dalam membuat keputusan, dan pentingnya pengetahuan diri sebagai indikator pengendalian internal. Hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa terdapat hubungan antara lamanya pengalaman yang diterima dengan pengetahuan diri auditor.

Libby dan Frederick (1990) meneliti mengenai pengalaman dan kemampuan untuk menjelaskan temuan-temuan audit. Penelitian ini dilakukan untuk meneliti bagaimana hubungan pengalaman di dalam konteks yang berbeda dan struktur pengetahuan auditor dalam memberikan kontribusi kesalahan laporan keuangan untuk efektivitas dan efisiensi keputusan audit mereka. Penelitian ini membuktikan bahwa auditor yang lebih berpengalaman memperlihatkan pengetahuan yang lebih menyeluruh dalam menemukan kesalahan laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Purnomo (2005) menyebutkan bahwa pengalaman yang dipengaruhi dengan lama masa kerja dan menangani transaksi yang kompleks berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah lama masa kerja dan kompleksitas tugas.

Menurut Purnomo untuk meningkatkan kualitas audit yang perlu dilakukan adalah dengan menambahkan pengetahuan.

2.2. Pengetahuan

Pengetahuan akuntan publik bisa diperoleh dari berbagai pelatihan formal maupun dari pengalaman khusus, berupa kegiatan seminar, lokakarya serta pengarahan dari auditor senior kepada auditor juniornya. Pengetahuan juga bisa diperoleh dari frekuensi seorang akuntan publik melakukan pekerjaan dalam proses audit laporan keuangan (Bonner dan Walker, 1994). Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak memiliki pengetahuan yang cukup memadai akan tugasnya (Herawaty, 2008). Cukupnya pengetahuan yang dimiliki maka auditor akan mampu mendeteksi kesalahan atas laporan keuangan yang disajikan oleh klien sehingga dapat menilai kewajaran atas laporan keuangan tersebut.

Bonner (1990) melakukan penelitian yang mempelajari pengaruh pengalaman, khususnya peranan pengetahuan mengenai tugas yang spesifik dalam komponen pemilihan bukti (*cue selection*) dan pembobotan bukti (*cue weighting*) pada dua tugas audit yaitu penetapan risiko analitis dan penetapan risiko pengendalian. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai tugas yang spesifik membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pembobotan bukti hanya pada saat penetapan risiko analitis.

Penelitian yang dilakukan oleh Ashton (1991) meneliti tentang pengalaman dan kesalahan frekuensi pengetahuan sebagai faktor yang berpotensi dalam menentukan keahlian. Penelitian tersebut mempelajari dua pengujian. Pertama, dilakukan pengujian dengan membandingkan antara pengetahuan auditor mengenai frekuensi dampak kesalahan dalam laporan keuangan (*error effect*) yaitu frekuensi dimana laporan keuangan individual dipengaruhi oleh kesalahan. Kedua, pengetahuan auditor mengenai sebab (*error cause*) terjadinya kesalahan yaitu dilakukan dengan membandingkan pengetahuan auditor mengenai sebab (*error cause*) dan akibat kesalahan pada industri manufaktur dengan frekuensi *archival* sebab kesalahan dan dampaknya pada laporan keuangan. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa meskipun auditor berpengalaman mereka memiliki keterbatasan langsung dalam menilai kesalahan laporan keuangan. Perbedaan pengetahuan yang dimiliki auditor pada berbagai tingkatan pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lama pengalamannya atau pengalamannya terhadap industri yang spesifik, atau banyaknya jumlah klien yang di audit dalam beberapa industri. Pengetahuan auditor yang mempunyai tingkat pengalaman yang sama mengenai sebab dan akibat, menunjukkan perbedaan yang besar.

Tan dan Libby (1997) meneliti mengenai faktor-faktor yang menentukan keahlian audit dalam pekerjaan lapangan yaitu faktor *tacit managerial* dengan pengetahuan teknik. Peneliti melakukan pengujian dalam mengeneralisasi faktor-faktor yang menentukan keahlian untuk mengukur kinerja aktual. Peneliti juga mengembangkan konsep keahlian dengan memasukkan dimensi manajerial sebagai syarat penugasan audit dan peneliti juga menginvestigasi bagaimana

komponen-komponen dari pengetahuan, bersama-sama dengan pengetahuan teknik dan kemampuan dalam pemecahan masalah, membedakan auditor dengan kinerja atasan pada tingkat yang berbeda dihierarki organisasi. Hasil yang diperoleh dari penelitian ini ditemukan bahwa auditor senior memiliki pengetahuan mengenai pemahaman manajerial yang tinggi daripada *top staff*, yang mana mengindikasikan pembelajaran dari pengalaman, dan manajer dengan pengetahuan pemahaman manajerial yang tinggi juga dipengaruhi oleh diterimanya evaluasi kinerja.

Mardisar dan Nelly (2007) melakukan penelitian mengenai pengaruh akuntabilitas dan pengetahuan terhadap kualitas hasil kerja auditor. Penelitiannya menempatkan pengetahuan sebagai variabel moderating. Penelitian tersebut menghasilkan bahwa untuk kompleksitas pekerjaan yang tinggi maka kualitas hasil kerja auditor dapat ditingkatkan dengan akuntabilitas tinggi yang didukung oleh pengetahuan audit yang tinggi.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Purnomo (2005) menghasilkan bahwa pengetahuan berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini menyebutkan bahwa untuk dapat meningkatkan kualitas audit perlu dilakukan dengan meningkatkan pengetahuan dengan cara mendapatkan pendidikan formal, mendapatkan pelatihan karyawan dan menambahkan keahlian khusus lainnya. Indikator pengetahuan yang digunakan dalam penelitian Purnomo adalah sumber pengetahuan dan keahlian khusus.

2.3. 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 (1997). 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 (Purnomo, 2005).

Hal tersebut didukung 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. 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.

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 lama kerjasama dengan klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Purnomo (2005) melakukan penelitian mengenai pengaruh lama ikatan dengan dengan klien terhadap kualitas audit. Lama ikatan dengan klien diindikasikan dengan lama mengaudit klien. Hasil dari penelitian ini adalah tidak terdapat pengaruh lama ikatan dengan klien terhadap kualitas audit.

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

- a. 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.
- b. 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.

- c. Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b di atas tidak berlaku bagi laporan keuangan interim yang di audit untuk kepentingan Penawaran Umum.

2.4. 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.

Ashton (1990) dalam Jamilah *et al* (2007) mencoba untuk melihat pengaruh tekanan dari atasan pada kinerja auditor dalam hal *budget* waktu, tenggat waktu, akuntabilitas dan justifikasi. Teori ketaatan menyatakan bahwa individu yang memiliki kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang lain dengan perintah yang diberikannya. Tekanan tersebut disebabkan oleh keberadaan kekuasaan atau otoritas yang merupakan bentuk dari *legitimate power*. Jamilah *et al* (2007) meneliti mengenai pengaruh tekanan ketaatan terhadap *audit judgment*. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*, yang menunjukkan bahwa auditor dalam kondisi adanya perintah dari atasan dan tekanan dari klien untuk berperilaku menyimpang dari standar profesional auditor junior cenderung akan mentaati perintah tersebut. Apabila auditor junior tidak memiliki keberanian untuk tidak mentaati perintah atasan dan keinginan klien untuk berpindah walaupun instruksi tersebut tidak tepat. Tentunya sedikit yang mau mengambil risiko untuk

mencari pekerjaan lain dan kehilangan klien sebagai konsekuensi menentang perintah atasan dan keinginan klien yang tidak tepat yang menyimpang dari standar profesional.

Penelitian lainnya yang membahas mengenai tekanan dari klien adalah dilakukan oleh Hartanto (1999) 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 (1999) 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.

2.5. 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. Supriyono dalam Purnomo (2005) mengungkapkan hal ini mungkin disebabkan oleh beberapa alasan antara lain:

1. Kantor akuntan yang memberikan saran-saran kepada klien cenderung memihak kepada kepentingan kliennya sehingga kehilangan independensi di dalam melaksanakan pekerjaan audit;
2. Kantor akuntan merasa bahwa dengan pemberian jasa lain selain audit tersebut harga dirinya dipertaruhkan untuk keberhasilan kliennya, sehingga cenderung tidak independen di dalam melaksanakan audit;

3. Pemberian jasa lain selain audit mungkin mengharuskan kantor akuntan membuat keputusan tertentu untuk kliennya sehingga posisi akuntan publik menjadi tidak independen di dalam melaksanakan audit;
4. Kantor akuntan yang melaksanakan pemberian jasa lain selain jasa audit mungkin mempunyai hubungan yang sangat erat dengan manajemen klien sehingga kemungkinan kurang independen di dalam melaksanakan audit.

Penelitian lain yang membahas mengenai penggunaan jasa non-audit adalah dilakukan oleh Mulyaningsih (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 (1999) 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 (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.

2.6. Komunikasi

Kehidupan organisasi tidak mungkin dipisahkan dari komunikasi efektif. Komunikasi efektif tergantung pada kemampuannya menjawab dan mengantisipasi perubahan lingkungan luar organisasi sesuai dengan perkembangan internal organisasi itu sendiri. Penelitian yang dilakukan oleh Osmo Wijo dalam Muhammad (1995: 90) mengemukakan bahwa penambahan keterbukaan komunikasi menambah harapan karyawan berpartisipasi dalam proses pembuatan keputusan. Bila harapan ini tidak menjadi kenyataan maka makin lebih besar rasa ketidakpuasan.

Komunikasi adalah proses penyampaian suatu pesan oleh seseorang kepada orang lain untuk memberi tahu atau untuk mengubah sikap, pendapat, atau perilaku, baik langsung secara lisan, maupun tak langsung melalui media. Dalam definisi tersebut tersimpul tujuan, yakni memberi tahu atau mengubah sikap (*attitude*), pendapat (*opinion*), atau perilaku (*behavior*). Jadi, ditinjau dari segi si

penyampai pernyataan, komunikasi yang bertujuan bersifat informatif dan persuasif (Eko, 2008).

Abdin melakukan penelitian mengenai "*The Barries of Communication & Guidance of Effective Communication*". Dalam penelitian ini dikatakan bahwa pertama kita harus memiliki komunikasi yang efektif dalam rekan kerja kita. Kita mengkomunikasikan dengan rekan kerja kita untuk tujuan yang berbeda-beda, jika kita mengingat dengan rintangan-rintangan dalam komunikasi dan mengikuti petunjuk yang terdapat dalam penelitian Abdin maka komunikasi harus efektif. Pengertian komunikasi sangat bervariasi, antara lain:

- a. Pitter Little mengartikan komunikasi sebagai berikut: "*Communication is the process by which information is transmitted between individuals or organization. So that, an understanding response results.*"
- b. W.H.Newmen & C.F.Sunner In mendefinisikan komunikasi sebagai berikut: "*Communication is an exchange of fact, ideas, opinion, feelings or emotions by two or more persons.*"
- c. Bovee, Thill & Schatzman mendefinisikan komunikasi dengan "*Communication is the process of sending and receiving message.*"
- d. Bonee, Kurtz & Block mendefinisikan komunikasi dengan "*Communication is the meaningful exchange of information through messages between one person and group.*"

Frekuensi komunikasi yang dilakukan kepada supervisor juga dapat mempengaruhi kepuasan kerja karyawan. Farace, Monge, dan Russel (1997) dalam Johike dan Duhan (2000) mengartikan frekuensi komunikasi sama dengan jumlah kontak antara anggota organisasi. Johike dan Duhan (2000) melakukan

penelitian mengenai hal ini. Hasil dari penelitian yang dilakukan mereka adalah bahwa terdapat hubungan positif antara frekuensi komunikasi kepada supervisor terhadap kepuasan kerja.

Menurut Hampton (1986) dalam Moekijat (1993) komunikasi diartikan sebagai proses melalui orang-orang yang sedang bekerja dalam organisasi menyampaikan informasi yang satu kepada yang lain dan menafsirkan maksudnya. Menurut McLaughlin *et al* (1964) dalam Moekijat (1993) komunikasi adalah saling menukar ide-ide dengan cara apa saja yang efektif. Komunikasi harus mengandung pembagian ide, pikiran, fakta, atau pendapat. Menurut Beach dalam Moekijat (1993) suatu organisasi tidak dapat melaksanakan fungsinya tanpa adanya komunikasi. Dengan adanya komunikasi diharapkan terjadi penyampaian informasi dan pengetahuan dari orang yang satu kepada orang lain sehingga terjadi tindakan kerjasama. Oleh karena itu, komunikasi yang baik dengan rekan kerja tidaklah mengejutkan bila akan mempengaruhi ke kepuasan kerja yang tinggi (Luthans, 1997).

2.7. Etika Auditor

Etika dapat dibagi menjadi dua yaitu etika umum dan etika khusus menurut Handayani dan Setiawan dalam Trisnawaty (2009), sebagai berikut:

1. Etika Umum

Etika umum berbicara mengenai norma dan nilai moral, kondisi-kondisi dasar bagi manusia untuk bertindak secara etis, bagaimana manusia mengambil keputusan etis, teori-teori etika, lembaga-lembaga normatif, dan semacamnya. Etika umum sebagai ilmu atau filsafat moral dapat dianggap

sebagai etika teoritis, kendati istilah ini sesungguhnya tidak tepat karena bagaimanapun juga etika selalu berkaitan dengan perilaku dan kondisi praktis dan aktual dari manusia dalam kehidupan sehari-hari dan tidak hanya semata-mata bersifat teoritis.

2. Etika Khusus

Etika khusus adalah penerapan prinsip-prinsip atau norma-norma moral dasar dalam bidang kehidupan yang khusus. Dalam hal ini, norma dan prinsip moral dipandang dalam konteks kekhususan bidang kehidupan manusia yang khusus tertentu. Dengan kata lain, etika khusus sebagai refleksi kritis rasional meneropongi dan merefleksi kehidupan manusia dengan mendasarkan diri pada norma dan nilai moral yang ada di satu pihak dan situasi khusus dari bidang kehidupan dan kegiatan khusus yang dilakukan setiap orang atau kelompok dalam satu masyarakat. Etika khusus lalu dianggap sebagai etika terapan karena aturan normatif yang bersifat umum diterapkan secara khusus sesuai dengan kekhususan dan kekhasan bidang kehidupan dan kegiatan khusus tertentu. Maka dapat dikatakan bahwa etika khusus merupakan kontekstualisasi aturan moral umum dalam bidang dan situasi konkret.

Etika khusus terdiri dari tiga, yaitu:

a) Etika Individual

Etika individual lebih menyangkut kewajiban dan sikap manusia terhadap dirinya sendiri. Salah satu prinsip yang secara khusus relevan dalam etika individual ini adalah prinsip integrasi pribadi,

yang berbicara mengenai perilaku individual tertentu dalam rangka menjaga dan mempertahankan nama baiknya sebagai pribadi moral.

b) Etika Sosial

Etika sosial membahas mengenai kewajiban dan hak, sikap dan pola perilaku manusia sebagai makhluk sosial dalam interaksinya dengan sesamanya. Tentu saja sebagaimana hakikat manusia yang bersifat ganda, yaitu sebagai makhluk individual dan sosial, etika individual dan etika sosial berkaitan erat satu sama lain, bahkan dalam arti tertentu sulit untuk dilepaskan dan dipisahkan satu sama lain

c) Etika Lingkungan Hidup

Etika lingkungan hidup merupakan cabang etika khusus yang akhir-akhir ini semakin ramai dibicarakan. Etika lingkungan hidup berbicara mengenai hubungan antara manusia baik sebagai makhluk individu maupun sebagai kelompok dengan lingkungan alam yang lebih luas dalam totalitasnya, dan hubungan antara manusia yang satu dengan manusia yang lainnya yang berdampak langsung atau tidak langsung pada lingkungan hidup secara keseluruhan.

Maryani dan Ludigdo (2001) dalam Alim *et al* (2007) mendefinisikan etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi. Alim *et al* (2007) mengindikasikan etika auditor yaitu dengan imbalan yang diterima, organisasional, lingkungan keluarga, dan *emotional quotient* (EQ). Penelitian yang dilakukan oleh Maryani dan Ludigdo (2001) bertujuan untuk mengetahui

faktor-faktor yang dianggap mempengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan serta faktor yang dianggap paling dominan pengaruhnya terhadap sikap dan perilaku tidak etis akuntan. Hasil yang diperoleh dari kuesioner tertutup menunjukkan bahwa terdapat sepuluh faktor yang dianggap oleh sebagian besar akuntan mempengaruhi sikap dan perilaku mereka. Sepuluh faktor tersebut adalah religiusitas, pendidikan, organisasional, *emotional quotient*, lingkungan keluarga, pengalaman hidup, imbalan yang diterima, hukum, dan posisi atau kedudukan. Hasil yang diperoleh dari kuesioner terbuka menunjukkan bahwa terdapat 24 faktor tambahan yang juga dianggap berpengaruh terhadap sikap dan perilaku etis akuntan dimana faktor religiusitas tetap merupakan faktor yang dominan.

Pengertian etika dalam kamus Echol dan Shadaly (1995) adalah bertindak etis, layak, beradab dan bertata susila (Aziza dan Salim, 2008). Menurut Boynton *et al* (2002: 97) etika terdiri dari prinsip-prinsip moral dan standar. Moralitas berfokus pada perilaku manusiawi “benar” dan “salah”. Etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya dan dapat dikatakan bahwa etika berkaitan erat dengan moral dan nilai-nilai yang berlaku. Para akuntan diharapkan oleh masyarakat untuk berlaku jujur, adil dan tidak memihak serta mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan kondisi sebenarnya.

Kode etik profesi akuntan disusun dengan tujuan dapat menjadi panduan bagi profesi akuntan untuk menempatkan objektivitas nilai-nilai dalam profesi akuntansi untuk menjaga profesionalisme anggotanya. Dalam kerangka kode etik akuntan disebutkan bahwa prinsip etika yang mendasari etika seorang auditor adalah independensi, integritas, dan objektivitas; standar umum dan prinsip

akuntansi; tanggung jawab kepada klien; tanggung jawab kepada rekan; tanggung jawab dan praktik lain. Integritas dan objektivitas disini diartikan bahwa dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain.

Standar umum dan prinsip akuntansi menyebutkan bahwa anggota KAP harus memenuhi standar berikut ini: kompetensi profesional, kecermatan dan keseksamaan profesional, perencanaan dan supervisi, data relevan dan memadai. Dalam prinsip akuntansi, anggota KAP tidak diperkenankan menyatakan pendapat atau memberikan penegasan bahwa laporan keuangan atau data keuangan lain suatu entitas disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau menyatakan bahwa ia tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau data tersebut agar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku, apabila laporan tersebut memuat penyimpangan yang berdampak material terhadap laporan atau data secara keseluruhan dari prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI. Tanggung jawab kepada klien terdiri dari informasi klien yang rahasia dan *fee profesional*. Anggota KAP tidak diperkenankan mengungkapkan informasi klien yang rahasia, tanpa persetujuan klien. Tanggung jawab kepada rekan seprofesi terdiri dari tanggung jawab kepada rekan seprofesi, komunikasi antar akuntan publik, dan perikatan atestasi. Tanggung jawab dan praktik lain meliputi

perbuatan dan perkataan yang mendiskreditkan; iklan, promosi, dan kegiatan pemasaran lainnya.

Purnamasari (2006) melakukan penelitian untuk pengujian apakah auditor dengan level independensi yang tinggi akan semakin berperilaku etis. Perilaku etis dalam penelitian ini diukur hanya dengan menggunakan satu ukuran, yaitu sketsa etika yang mengukur perilaku etis seseorang ketika berhadapan dengan dilema etis. Hasil dari penelitiannya membuktikan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor. Hasil ini sesuai dengan harapan diterbitkannya kode etik profesi akuntan.

Deis dan Giroux (1992) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besar, kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Tekanan yang diberikan oleh klien dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan sehingga menyebabkan independensi mereka lemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun di satu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argumen bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan dibawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku termasuk di dalamnya mencakup etika profesional.

2.8. Kualitas Audit

Mills (1989: 1) menyebutkan kualitas audit adalah alat manajemen yang digunakan untuk evaluasi, konfirmasi, atau verifikasi aktivitas yang berhubungan dengan kualitas. Berdasarkan yang dikemukakan dalam buku Mills dapat disimpulkan bahwa bagaimana pentingnya akan kualitas audit, yang mana hasil dari audit tersebut digunakan oleh manajemen dalam mengevaluasi, mengkonfirmasi, dan memverifikasi aktivitas manajemen. Pemahaman mengenai faktor-faktor yang menentukan kualitas audit sangatlah penting karena mempengaruhi penilaian kantor akuntan dalam evaluasi kinerja auditor serta pengguna laporan auditan. Reputasi auditor sering digunakan sebagai dasar penilaian dari kualitas audit. Krajewski dan Ritzman (1996: 13) menyebutkan bahwa konsep kualitas sudah sering dibicarakan sejak dahulu dan secara berlanjut masih menjadi topik yang menarik. Namun, hingga saat ini belum ada kesepakatan tentang makna kualitas itu sendiri. Disamping para peneliti meyakini bahwa kualitas merupakan suatu kekuatan yang paling mempengaruhi pertumbuhan ekonomi suatu perusahaan sebab kualitas menjadi salah satu strategi yang akan menunjang keberhasilan bisnis (Purnomo, 2005).

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.

Dee (2002) melakukan penelitian mengenai "*Earning Quality And Auditor Independence: An Examination Using Non-audit Fee Data*". Penelitian ini menjelaskan bahwa SEC mengungkapkan hasil aturan baru yang memperhatikan tingginya *fee* atas jasa non-audit yang dibayarkan oleh klien kepada auditor mereka dapat mengganggu independensi auditor, mengurangi kualitas atas audit, dan akan menghasilkan *quality earning* yang rendah. Penelitian yang dilakukan oleh Dee (2002) sendiri yaitu melakukan pengujian mengenai hubungan antara *fee* atas jasa non-audit yang mempengaruhi kualitas audit dengan *earning quality* yang diukur menggunakan *earning management*. Penelitian yang dilakukan oleh Wallman (1996) dalam Dee (2002) menyatakan bahwa pemberian jasa non-audit

tidak penting karena auditor menyetujui untuk independen atas sikap mereka. Kinerja atas jasa non-audit untuk klien audit hanya melengkapi sebagai fungsi audit dengan penyediaan informasi yang lebih ke arah informasi mengenai bisnis perusahaan klien dan meningkatkan kualitas atas pelaporan keuangan. Berdasarkan pernyataan tersebut, peneliti ingin mencoba melakukan penelitian yang mana pemberian jasa non-audit kepada klien auditnya tidak memiliki pengaruh langsung terhadap independensi auditor dan kualitas audit, namun memiliki pengaruh langsung terhadap *earnings quality*. Pengaruh langsung terhadap *earnings quality* tersebut bertentangan dengan yang diungkapkan oleh SEC yaitu pemberian *fee* jasa non-audit berpengaruh langsung terhadap rendahnya independensi auditor dan menyebabkan rendahnya kualitas audit yang kemudian berpengaruh kepada rendahnya *earnings quality*.

Kebijakan yang mengharuskan rotasi *audit partners* untuk klien audit mengusulkan sebagai cara dalam meningkatkan kualitas audit dan oleh karena itu meningkatkan kualitas atas tujuan umum laporan keuangan. Keuntungan yang mendukung adalah independensi atas perikatan partner adalah memelihara atau memandang pada kemungkinan hasil audit dalam mengidentifikasi masalah telah diabaikan pada audit sebelumnya. Inilah keuntungan mengandalkan pada kepercayaan memperluas *audit partner tenure* dihubungkan dengan menurunnya kualitas audit (Carey, 2006). Penelitian yang dilakukan oleh Carey (2006) untuk membuktikan secara luas dimana *audit partner tenure* yang lama berhubungan dengan menurunnya kualitas audit dengan menggunakan tiga ukuran atas kualitas audit yaitu auditor cenderung untuk menerbitkan opini audit tentang *going-concern*, pemeriksaan ditandatangani dan pasti akan jumlah *abnormal working*

capital yang ditangguhkan, dan analisis atas tingkat dimana target *earning* hanya dilewati. Hasil dari penelitian ini disimpulkan bahwa lamanya jasa yang diberikan oleh audit partner memiliki hubungan yang negatif atas kecenderungan untuk menerbitkan opini audit tentang *going-concern* dan beberapa bukti untuk analisis atas tingkat dimana target *earning* hanya dilewati, dan dihasilkan bahwa tidak terdapat hubungan antara lamanya penugasan audit dengan *abnormal working capital accruals*.

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).

2.8.1. 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).

Standar pengendalian mutu seksi 200 (IAI, PSPM NO. 02, 2001) juga menyebutkan prosedur-prosedur yang dilakukan untuk perencanaan perikatan antara lain:

- a. Membebaskan tanggung jawab fungsi perencanaan suatu perikatan kepada satu atau lebih personel dengan tingkat wewenang yang memadai. Mengikutsertakan personel yang semestinya ditugasi ke perikatan tertentu dalam proses perencanaan.
- b. Mengembangkan informasi tentang latar belakang atau informasi review yang dikumpulkan dari perikatan sebelumnya dan melakukan pemutakhiran sesuai dengan kondisi yang telah berubah.
- c. Menjelaskan hal-hal yang harus dicakup dalam proses perencanaan penugasan, seperti yang tercantum di bawah ini:
 - 1) Mengembangkan usulan program pekerjaan yang diusulkan.
 - 2) Menentukan kebutuhan personel dan kebutuhan pengetahuan khusus.

- 3) Mengembangkan estimasi jumlah waktu untuk menyelesaikan perikatan.
- 4) Mempertimbangkan kondisi ekonomi kini yang mempengaruhi klien atau industrinya dan kemungkinan pengaruhnya terhadap pelaksanaan perikatan.

2.8.2. 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.

2.8.3. 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.

2.8.4. 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*.
 - 1) Mewajibkan *pe-review* memiliki kompetensi dan tanggung jawab memadai.
 - 2) Menentukan bahwa pekerjaan telah dilaksanakan dengan lengkap dan sesuai dengan SPAP dan kebijakan KAP.
 - 3) Menjelaskan dokumentasi yang membuktikan *review* atas kertas kerja dan temuan *pe-review*.
- b. Mengembangkan pedoman *review* laporan yang akan diterbitkan untuk perikatan tertentu. Pertimbangan sebagaimana disebutkan pada butir (a), dapat diterapkan pada *review* ini. Sebagai tambahan, hal-hal berikut ini harus dipertimbangkan untuk pedoman tersebut:
 - 1) Menentukan bahwa bukti pekerjaan yang telah dilaksanakan dan simpulan yang tercantum dalam kertas kerja, mendukung laporan yang diterbitkan.
 - 2) Menentukan bahwa laporan yang diterbitkan sesuai dengan SPAP dan kebijakan KAP.

- 3) Menyediakan untuk kepentingan *review* atas laporan, oleh individu yang semestinya, yang tidak memiliki tanggung jawab lain untuk perikatan.

BAB 3

KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS PENELITIAN

3.1. 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. Pihak manajemen perusahaan tidak dapat meyakinkan pihak yang berkepentingan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen perusahaan berisikan informasi yang wajar dan dapat dipercaya tanpa adanya jasa auditor independen. Tujuannya agar meyakinkan pihak luar karena pihak manajemen memiliki kepentingan baik kepentingan finansial maupun kepentingan lainnya.

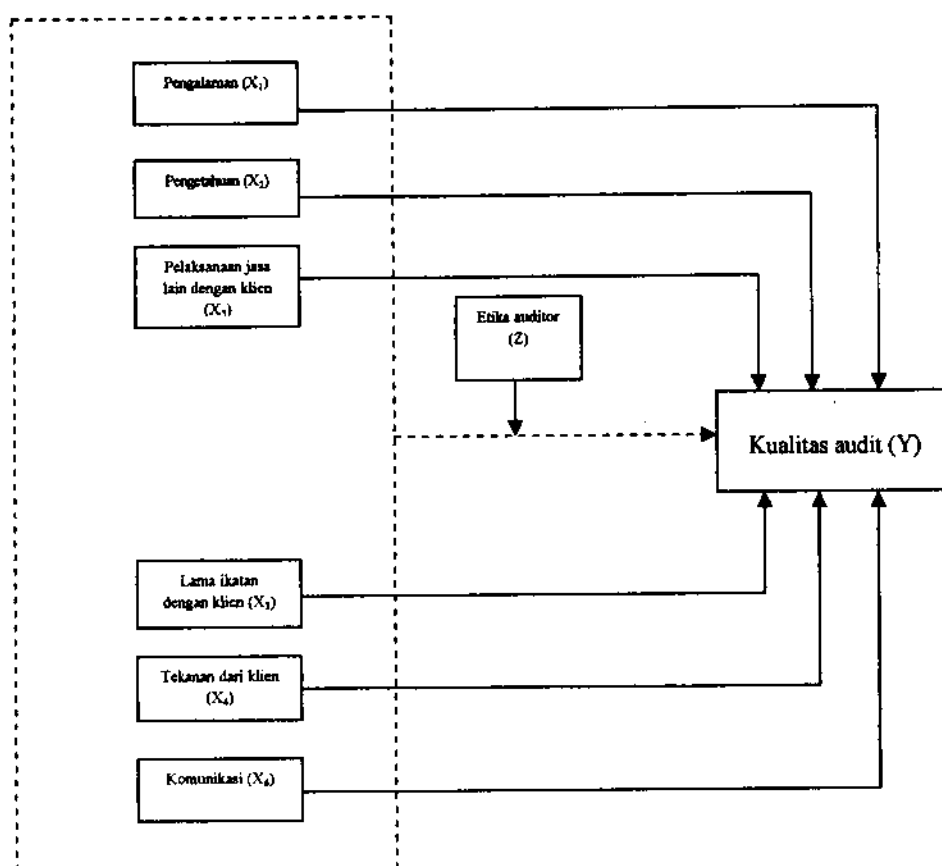
Pentingnya jasa auditor independen membuat auditor tersebut dituntut untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Untuk menilai kualitas audit laporan keuangan tersebut diperlukan mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi kualitas audit sehingga dapat mempertahankan kepercayaan klien serta pengguna 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, komunikasi yang harus dimiliki oleh seorang auditor karena tanpa adanya komunikasi yang baik antar tim audit akan mempengaruhi kualitas audit.

Etika auditor juga dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan sebagai variabel moderating sehingga akan dapat memperkuat atau memperlemah faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Alim *et al* (2007), interaksi antara kompetensi dan etika auditor terhadap kualitas audit tidak dapat diketahui karena dari hasil olah data menurut SPSS, kedua variabel tersebut dikeluarkan dari model (*excluded variables*) sehingga tidak dapat dianalisa. Interaksi antara independensi dan etika auditor dari hasil penelitian Alim *et al* (2007) dihasilkan bahwa berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Ini membuktikan bahwa etika auditor yang dimilikinya dapat memperkuat pengaruh independensi terhadap kualitas audit yang dihasilkan. 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:

Gambar 3.1
Kerangka Konseptual Penelitian



3.2. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka konseptual penelitian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini dapat dikembangkan dalam sub bab berikut ini.

3.2.1. Hipotesis Simultan

Penelitian ini memiliki delapan variabel yang terdiri dari enam variabel independen, satu variabel dependen, dan variabel moderasi. Variabel-variabel independen dipersepsikan memiliki pengaruh secara simultan terhadap variabel dependen. Dalam penelitian terdahulu seperti yang dilakukan oleh Purnomo (2005) bahwa secara bersama-sama yaitu pengalaman, pengetahuan, tekanan dari klien, lama ikatan dengan klien, dan pelaksanaan jasa lain berpengaruh terhadap kualitas audit. Dalam penelitian ini terdapat variabel yang membedakan dengan penelitian yang dilakukan oleh Purnomo (2005) yaitu variabel komunikasi sehingga perlu dilakukan pengujian ulang untuk melihat pengaruhnya secara bersama-sama. Untuk menguji hal tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

- H₁: Terdapat pengaruh antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi terhadap kualitas.
- H₂: Terdapat pengaruh interaksi antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, komunikasi, dan etika auditor terhadap kualitas.

3.2.2. Pengalaman

Penelitian yang dilakukan Choo dan Trotman (1991) dan Tubbs (1992) mengungkapkan bahwa faktor pengalaman memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas audit dan semakin berpengalamannya seorang auditor maka akan lebih banyak menemukan temuan-temuan yang tidak biasa. Dalam penelitian yang dilakukan Libby & Frederick (1990) menyebutkan bahwa auditor yang berpengalaman memperlihatkan pengetahuan yang lebih menyeluruh dalam menemukan kesalahan laporan keuangan. Dengan mendasarkan penelitian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman mempengaruhi akan kualitas audit yang akan dihasilkan karena dengan berpengalaman dapat menemukan kesalahan laporan keuangan. Purnomo (2005) dalam penelitian dapat membuktikan bahwa terdapat pengaruh positif antara pengalaman dengan kualitas audit. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Alim *et al* (2007) yaitu terdapat pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hasil penelitian-penelitian tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₃: Terdapat pengaruh antara pengalaman terhadap kualitas audit.

3.2.3. Pengetahuan

Penelitian yang dilakukan oleh Bonner (1990) memberikan bukti empiris bahwa pengetahuan mengenai tugas yang spesifik membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pembobotan bukti hanya pada saat penetapan risiko analitis. Ashton (1991) meneliti tentang pengalaman dan kesalahan frekuensi pengetahuan sebagai faktor yang berpotensi dalam

menentukan keahlian. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa meskipun auditor berpengalaman mereka memiliki keterbatasan langsung dalam menilai kesalahan laporan keuangan. Perbedaan pengetahuan yang dimiliki auditor pada berbagai tingkatan pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lama pengalamannya atau pengalamannya terhadap industri yang spesifik, atau banyaknya jumlah klien yang di audit dalam beberapa industri. Pengetahuan auditor dengan memiliki tingkat pengalaman yang sama mengenai sebab dan akibat, menunjukkan perbedaan yang besar.

Berdasarkan hasil penelitian ini maka hipotesis yang dapat di rumuskan adalah sebagai berikut:

H₄: Terdapat pengaruh antara pengetahuan terhadap kualitas audit.

3.2.4. 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. Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu bahwa 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. Hal ini disebabkan oleh auditor yang terlalu lama melakukan audit tersebut akan cepat merasa puas, kurang melakukan inovasi dan kurang ketatnya dalam melaksanakan prosedur audit. Kemudian 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:

H₅: Terdapat pengaruh antara lama ikatan dengan klien terhadap kualitas audit.

3.2.5. 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:

H₆: Terdapat pengaruh antara tekanan dari klien terhadap kualitas audit.

3.2.6. Pelaksanaan jasa lain dengan klien

Penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) dan Knapp (1985) 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 (1999) 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 (1999) 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:

H₇: Terdapat pengaruh antara pelaksanaan jasa lain dengan klien terhadap kualitas audit.

3.2.7. Komunikasi

Hampton (1986) mengartikan komunikasi sebagai proses melalui orang-orang yang sedang bekerja dalam organisasi menyampaikan informasi yang satu

kepada yang lain dan menafsirkan maksudnya. Dari arti yang diberikan oleh Hampton tersebut dapat disimpulkan bahwa apabila dalam satu tim penugasan audit tidak terdapat komunikasi yang antara satu personil dengan personil audit lainnya maka akan mempengaruhi kualitas audit.

Frekuensi komunikasi yang dilakukan kepada supervisor juga dapat mempengaruhi kepuasan kerja karyawan. Johike dan Duhan (2000) melakukan penelitian mengenai hal ini. Hasil dari penelitian yang dilakukan mereka adalah bahwa terdapat hubungan positif antara frekuensi komunikasi kepada supervisor terhadap kepuasan kerja.

Luthans (1997) menyebutkan dengan adanya komunikasi diharapkan terjadi penyampaian informasi dan pengetahuan dari orang satu kepada orang lain sehingga terjadi tindakan kerjasama. Oleh karena itu, komunikasi yang baik dengan rekan kerja tidaklah mengejutkan bila akan mempengaruhi ke kepuasan kerja yang tinggi. Pengertian tersebut menjelaskan bahwa apabila dalam suatu tim audit tidak terdapat komunikasi yang baik antar anggota tim audit maka informasi penting mengenai hasil pemeriksaan yang dilaksanakan oleh masing-masing anggota tidak akan tersampaikan kepada anggota lainnya sehingga akan mempengaruhi hasil akhir dari pemeriksaan yaitu kualitas audit.

Berdasarkan teori-teori tersebut, maka hipotesis yang dapat dibentuk untuk variabel ini adalah sebagai berikut:

H₈: Terdapat pengaruh antara komunikasi terhadap kualitas audit.

BAB 4

METODOLOGI PENELITIAN

4.1. Rancangan Penelitian

Rancangan riset atau rancangan penelitian adalah rencana dari struktur riset yang mengarahkan proses dan hasil riset sedapat mungkin menjadi valid, obyektif, efisien dan efektif (Jogiyanto, 2007: 53). 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*). Digolongkan sebagai penelitian studi korelasional karena penelitian ini untuk membuktikan secara empiris hubungan sebab akibat antara variabel independen dengan variabel dependen.

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. Untuk kedalaman penelitian ini, termasuk dalam studi statistik yaitu penelitian yang kurang mendalam namun memiliki generalisasi yang tinggi karena tidak mengambil seluruh auditor yang ada di wilayah Jawa Timur. 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. Untuk lebih mudahnya mengenai rancangan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.1.

Tabel 4.1

Karakteristik Rancangan Penelitian

Rancangan Penelitian	Karakteristik
Jenis riset	Pengujian hipotesis korelasional
Dimensi waktu riset	<i>Cross sectional</i>
Kedalaman riset	Studi statistik
Metode pengumpulan data	Metode tidak langsung
Lingkungan riset	<i>Noncontrived setting</i>
Unit analisis	Individual

4.2. 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 (Tabel 4.2). Berdasarkan data tersebut, peneliti melakukan survei pendahuluan yaitu dengan cara menghubungi masing-masing kantor akuntan publik. Tujuan dilakukannya survei pendahuluan ini adalah untuk mengetahui respon atas ketersediaannya dalam membantu pengisian kuesioner yang akan dikirimkan.

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. Alasan pemilihan tersebut adalah akuntan publik melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan dan memberikan pendapat atas dasar hasil pemeriksaan tersebut dan telah berpengalaman, sehingga mereka terlibat dalam penentuan kualitas audit.

Tabel 4.2
Daftar Kantor Akuntan Publik Di Jawa Timur

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Kota
1.	KAP. DRS. NASIKIN	Malang
2.	KAP. SUPRIHADI & REKAN	Malang
3.	KAP. DRS. JIMMY ANDRIANUS	Malang
4.	KAP. MADE SUDARMA, THOMAS & DEWI	Malang
5.	KAP. DOLI, BAMBANG, SUDARMADJI & DADANG (CAB)	Malang
6.	KAP. KANTO, TONY, FRANS & DARMAWAN (CAB)	Malang
7.	KAP. SUBAGYO & LUTHFI (CAB)	Malang
8.	KAP. SUPOYO, EDDY & REKAN	Surabaya
9.	KAP. ADI JIMMY ARTHAWAN (CAB)	Surabaya
10.	KAP. AGUS & MURATNO (CAB)	Surabaya
11.	KAP. AGUS IWAN SUTANTO KUSUMA	Surabaya
12.	KAP. ARYANTO AMIR JUSUF & MAWAR (CAB)	Surabaya
13.	KAP. BUDIMAN, WAWAN, PAMUDJI & REKAN (CAB)	Surabaya
14.	KAP. DIDY, TIPTOHADI & REKAN	Surabaya
15.	KAP. DRA. DIAN HAJATI D.	Surabaya
16.	KAP. DRS. BAMBANG SISWANTO	Surabaya
17.	KAP. DRS. BAMBANG, SUTJIPTO NGUMAR & REKAN (CAB)	Surabaya
18.	KAP. DRS. BASRI HARDJOSUMARTO, M.Si, Ak & REKAN	Surabaya
19.	KAP. DRS. BUNTARAN & BUNTARAN	Surabaya
20.	KAP. DRS. CHANDRA DWIYANTO	Surabaya
21.	KAP. DRS. GUNARDI NOERWONO	Surabaya
22.	KAP. DRS. H. MUHAMMAD FADJAR	Surabaya
23.	KAP. DRS. HANANTA BUDIANTO & REKAN (CAB)	Surabaya
24.	KAP. DRS. HANNY, WOLFREY & REKAN	Surabaya
25.	KAP. DRS. HERMAWAN SUBEKTI	Surabaya
26.	KAP. DRS. J. B. WAWORUNTU	Surabaya
27.	KAP. DRS. J. TANZIL & REKAN (PUSAT)	Surabaya
28.	KAP. DRS. JOHAN, MALONDA, ASTIKA & REKAN (CAB)	Surabaya
29.	KAP. DRS. ROBBY BUMULO	Surabaya
30.	KAP. DRS. VENTJE JANSEN	Surabaya
31.	KAP. DRS. VETO, BENNY & REKAN	Surabaya
32.	KAP. DRS. WIDARTOYO	Surabaya
33.	KAP. HADORI & REKAN (CAB)	Surabaya
34.	KAP. HARYONO, ADI & AGUS	Surabaya
35.	KAP. HASNIL, HM. YASIN & REKAN (CAB)	Surabaya
36.	KAP. JUNAEDI, CHAIRUL, LABIB, SUBYAKTO & REKAN (CAB)	Surabaya
37.	KAP. KANTO, TONY, FRANS & DARMAWAN (CAB)	Surabaya
38.	KAP. MUDJIANTO, SOENARYO, GINTING	Surabaya
39.	KAP. OSMAN BING SATRIO & REKAN (CAB)	Surabaya
40.	KAP. PAUL HADIWINATA, HIDAJAT, ARSONO & REKAN (CAB)	Surabaya
41.	KAP. PURWANTONO, SARWOKO & SANDJAJA (CAB)	Surabaya
42.	KAP. RICHARD RISAMBESSY & REKAN (PUSAT)	Surabaya

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Kota
43.	KAP. S. MANNAN, SOFWAN, ADNAN & REKAN (CAB)	Surabaya
44.	KAP. SANTOSO & REKAN	Surabaya
45.	KAP. SASONGKO & SIDHARTA (CAB)	Surabaya
46.	KAP. SOEBANDI & REKAN	Surabaya
47.	KAP. SUBAGYO & LUTHFI (PUSAT)	Surabaya
48.	KAP. SUGENG & HAMZENS	Surabaya
49.	KAP. SUGENG, SJAHRJAR & REKAN	Surabaya
50.	KAP. USMAN & REKAN (CAB)	Surabaya
51.	KAP. DRS. MOEDJIONO	Surabaya
52.	KAP. DRS. HADI A. HAMID	Surabaya
53.	KAP. GUNAWAN & REKAN	Surabaya
54.	KAP. LASMONO DIPOKUSUMO & REKAN	Surabaya
55.	KAP. DRS. D. SITOLANG	Surabaya
56.	KAP. DRS. GONDOWARDOYO	Surabaya
57.	KAP. LISAWATI	Surabaya
58.	KAP. SETIJAWATI	Surabaya
59.	KAP. MADE SUDARMA, THOMAS & DEWI (CAB)	Surabaya
60.	KAP. TJAHJADI, PRADHONO & TERAMIHARDJA (CAB)	Surabaya

Sumber: PPAJP, Departemen Keuangan, April 2009 dan *Directory* Kantor Akuntan Publik, 2008 (diolah)

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):

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

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%, yaitu sebagai berikut:

$$\begin{aligned} n &= \frac{796}{1 + 796 (0,1)^2} \\ &= 89 \end{aligned}$$

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.

4.3. 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). Pertimbangan tersebut adalah responden yang dipilih merupakan auditor yang bekerja di KAP antara jabatan senior dan supervisor auditor yang mana KAP tersebut masih aktif dan bersedia menerima kuesioner.

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, serta komunikasi dan etika profesi sebagai variabel yang memoderasi lama ikatan dengan klien dan tekanan dari klien terhadap kualitas audit.

4.4. 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 sembilan 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 pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, dan pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi sebagai variabel independen. Kualitas audit sebagai variabel dependen dan etika auditor sebagai variabel moderasi.

1. Pengalaman

Pengalaman (X_1) diartikan sebagai pengetahuan mengenai praktek auditing dan akuntansi yang mendukung pelaksanaan audit selama bekerja sebagai auditor sehingga mampu untuk mengatasi permasalahan yang terjadi di lapangan. Variabel ini diukur dengan 2 pertanyaan dengan indikator lama masa kerja dan kompleksitas tugas auditor. Pertanyaan-pertanyaan tersebut antara lain: masa kerja auditor dapat mendukung dalam pelaksanaan audit, diperlukannya penanganan transaksi-transaksi yang kompleks untuk mendukung audit mereka. Item-item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5.

2. Pengetahuan

Pengetahuan (X_2) diartikan sebagai suatu pemahaman auditor tentang pekerjaannya secara teoritis maupun secara konseptual. Variabel pengetahuan diukur dengan menggunakan 3 pertanyaan dengan indikator sumber pengetahuan dan keahlian khusus. Pertanyaan-pertanyaan tersebut antara lain: pengetahuan

tentang auditing yang diperoleh di pendidikan formal, kursus atau pelatihan berkelanjutan dapat meningkatkan pengetahuan auditing, dan keahlian khusus yang dimiliki oleh auditor akan dapat mendukung pelaksanaan audit. Skala yang digunakan dalam variabel ini adalah skala likert 1 sampai 5.

3. Lama ikatan dengan klien

Lama ikatan dengan klien (X_3) 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, dan tingkat kepuasan dengan hasil kerjanya. 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.

4. Tekanan dari klien

Tekanan dari klien (X_4) 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.

5. Pelaksanaan jasa lain dengan klien

Pelaksanaan jasa lain dengan klien (X_5) 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.

6. Komunikasi

Komunikasi (X_6) dalam variabel penelitian ini diartikan sebagai suatu proses penyampaian pesan oleh seseorang (supervisor maupun rekan kerja) kepada orang lain untuk memberi tahu atau untuk mengubah sikap, pendapat, atau perilaku, maupun cara kerja. Indikator yang digunakan untuk variabel ini adalah keterbukaan komunikasi karyawan berpartisipasi dalam proses pembuatan keputusan dan frekuensi komunikasi. Pengukuran variabel ini menggunakan 3 pertanyaan yaitu kenyamanan dan bekerja dengan baik jika dalam tim terdapat keterbukaan dan kerja sama, memiliki forum komunikasi yang dapat digunakan

sebagai saran diskusi, frekuensi komunikasi dimana ketiga pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala 1 sampai dengan 5.

7. Etika Auditor

Etika auditor (Z) dalam penelitian ini diartikan sebagai perilaku benar dan salah yang berkaitan dengan bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya seta moral dan nilai-nilai yang berlaku untuk berlaku jujur, adil dan tidak memihak serta mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan kondisi sebenarnya. Variabel ini akan diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut: imbalan yang diterima diluar *fee audit*, mempertahankan integritas dan objektivitas, dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material yang diketahuinya. Pengukuran variabel ini diukur dengan menggunakan 3 pertanyaan yang berkaitan dengan imbalan yang diterima dari klien diluar *fee audit*, lama ikatan dengan klien tidak akan mempengaruhi dalam integritas dan objektivitas, dan tekanan dari klien tidak akan membuat tidak diungkapkannya salah saji material. Pertanyaan-pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala likert antara 1 sampai dengan 5.

8. 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 14 pertanyaan yang mencakup pertanyaan-pertanyaan berikut ini:

- a) Penerimaan perikatan audit dengan 4 pertanyaan antara lain: penilaian mengenai integritas klien, evaluasi atas kualifikasi anggota tim audit mengenai independensi, perlunya evaluasi atas kualifikasi pengalaman, pengetahuan dan keahlian khusus dalam anggota tim audit.
- b) Perencanaan audit dengan 4 pertanyaan antara lain: pentingnya memahami akan bisnis klien, melakukan *review* kertas kerja tahun lalu dan komunikasi dengan auditor pendahulu, menyusun *audit plan* setelah *engagement letter*, perlunya mengetahui tingkat materialitas, dan tingkat risiko audit yang dibuat secara tertulis.
- c) Pelaksanaan pengujian dengan 3 pertanyaan audit antara lain: pentingnya pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan prosedur audit dan teknik yang telah ditentukan oleh KAP, pentingnya pelaksanaan audit yang di supervisi secara memadai, pentingnya kertas kerja audit sebagai penunjang utama pelaksanaan audit.
- d) Pelaporan temuan audit dengan 3 pertanyaan antara lain: pentingnya memastikan bahwa pekerjaan dilaksanakan sesuai dengan SPAP dan kebijakan KAP, kertas kerja audit yang telah dikerjakan selalu direview oleh

atasan, pentingnya memastikan bahwa bukti audit yang telah dilaksanakan dan kesimpulan yang tercantum dalam kertas kerja mendukung laporan yang diterbitkan.

Pertanyaan-pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai dengan 5.

4.5. 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. Sugiyono (2004: 97) menyebutkan bahwa instrumen penelitian adalah suatu alat yang digunakan mengukur fenomena alam maupun sosial yang diamati. Secara spesifik semua fenomena ini disebut variabel penelitian.

Untuk dapat mengukur instrumen penelitian maka diperlukan indikator-indikator dari variabel penelitian. Dari indikator-indikator tersebut kemudian dijabarkan menjadi butir-butir pertanyaan dan pernyataan. Pernyataan-pernyataan tersebut diperoleh dari penelitian terdahulu untuk variabel keahlian, independensi dan kualitas audit. Pertanyaan untuk variabel komunikasi diperoleh dari www.sabda.org mengenai instrumen kepuasan kerja karyawan dan disesuaikan dengan teori yang ada. Untuk mempermudah penyusunan instrumen penelitian tersebut, maka digunakan matrik pengembangan instrumen yang dapat dilihat pada tabel 4.3.

4.6. 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 keahlian, independensi, komunikasi, etika auditor serta 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. Jika terdapat kuesioner yang kembali setelah minggu kedua bulan Juni 2009, maka kuesioner akan dilakukan pengujian *non response bias* (uji beda antara data yang ada di periode penelitian). Apabila dalam pengujian tersebut terdapat perbedaan maka data yang berada diluar periode penelitian tersebut tidak akan digunakan.

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. Jabatan pada kantor akuntan publik untuk penelitian ini hanya menggunakan jabatan senior dan supervisor. Jika dalam pengisian identitas responden, responden tidak mengisi jabatan senior maupun supervisor maka diasumsikan bahwa responden memiliki jabatan pada level junior sehingga dikeluarkan dari sampel penelitian. Keahlian

husus yang dimiliki dibagi menjadi tiga keahlian yaitu konsultan manajemen, konsultan pajak, dan lain-lain yang menunjang. Jika dalam pengisian identitas responden, responden tidak mengisikan keahlian khusus yang dimiliki maka diasumsikan bahwa responden tidak memiliki keahlian khusus, hanya menguasai secara umum tidak terspesialisasi. Kuesioner-kuesioner yang kembali dan terisi selanjutnya dilakukan penyeleksian data untuk menjamin reliabilitas dan validitas data yang diperoleh.

Tabel 4.3
Matrik Pengembangan Instrumen Penelitian

Pengalaman	a. Lama masa kerja b. Kompleksitas tugas	1 – 2	a. Masa kerja auditor dapat mendukung dalam pelaksanaan audit b. Diperlukannya penanganan transaksi-transaksi yang kompleks untuk mendukung pelaksanaan audit
Pengetahuan	a. Sumber pengetahuan b. Keahlian khusus	3 – 5	a. 2 pertanyaan: pengetahuan tentang auditing yang diperoleh di pendidikan formal dan kursus atau pelatihan berkelanjutan dapat meningkatkan pengetahuan auditing b. 1 pertanyaan: keahlian khusus yang dimiliki oleh auditor akan dapat mendukung pelaksanaan audit
Lama ikatan dengan klien	Lama mengaudit klien	6 – 7	2 pertanyaan: penugasan audit yang sama selama lebih dari 3 tahun akan menyebabkan kurang skeptis dan kritis, penugasan yang lebih dari 3 tahun maka akan merasa puas dengan pekerjaan yang telah dilakukannya
Tekanan dari klien	a. Konflik audit b. Fee/fasilitas dari klien	8 – 9	Fee audit dan pemberian fasilitas yang memuaskan akan mempengaruhi auditor dalam pengungkapan temuan audit

Pelaksanaan jasa lain dengan klien	Jasa lain selain jasa audit	10 – 12	3 pertanyaan: 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
Komunikasi	<ul style="list-style-type: none"> a. Keterbukaan komunikasi karyawan berpartisipasi dalam proses pembuatan keputusan b. Frekuensi komunikasi c. Adanya forum komunikasi 	13 – 15	<ul style="list-style-type: none"> a. Kenyamanan dan bekerja dengan baik jika dalam tim terdapat keterbukaan dan kerja sama b. Atasan meluangkan waktu untuk menerima konsultasi terhadap asistennya c. KAP memiliki forum diskusi antar auditor sehingga dapat saling bertukar pikiran mengenai kasus-kasus yang dihadapi dan membuat pengetahuan tentang audit bertambah
Etika auditor	<ul style="list-style-type: none"> a. Imbalan yang diterima di luar <i>fee audit</i> b. Mempertahankan integritas dan objektivitas c. Tidak boleh membiarkan faktor salah saji material yang diketahuinya 	16 – 18	<ul style="list-style-type: none"> a. Pemberian fasilitas dan atau imbalan dari klien diluar <i>fee audit</i> yang telah ditetapkan akan mengganggu pengambilan keputusan b. Lama ikatan dengan klien tidak akan mempengaruhi auditor dalam mempertahankan integritas dan objektivitas c. Fasilitas yang memuaskan tidak akan mempengaruhi dalam mengungkapkan faktor salah saji material
Kualitas Audit	<p>Penerimaan perikatan audit</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Integritas klien b. Penugasan personel 	19 – 22	<p>Terdiri dari 4 pertanyaan yaitu:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. KAP selalu mengevaluasi integritas manajemen sebelum menerima perikatan audit b. KAP selalu mengevaluasi kualifikasi mengenai independensi sebagai anggota tim audit c. KAP selalu mengevaluasi kualifikasi mengenai pengalaman, pengetahuan dan keahlian khusus sebagai anggota tim audit

	Perencanaan audit a. Kondisi klien b. <i>Audit plan</i> c. <i>Audit program</i>	23 – 26	Terdiri dari 4 pertanyaan yaitu: a. Mempertimbangkan masalah yang berkaitan industri b. Melakukan review kertas kerja tahun lalu dan komunikasi dengan auditor pendahulu c. KAP selalu menyusun audit plan setelah <i>engagement letter</i> disetujui d. KAP selalu menyusun audit program untuk mengetahui tingkat risiko audit dan materialitas yang dibuat secara tertulis
	Pelaksanaan pengujian audit a. Prosedur audit b. Kertas kerja c. Supervisi	27 – 29	Terdiri dari 3 pertanyaan yaitu: a. Dalam mendapatkan bukti audit, selalu mengacu pada prosedur audit dan teknik audit yang ditentukan oleh KAP b. Pekerjaan yang dilaksanakan selalu di supervisi secara memadai c. Selalu disusun kertas kerja audit sebagai penunjang utama pelaksanaan audit
	Pelaporan temuan audit a. Pekerjaan sesuai SPAP b. <i>Review</i> kertas kerja c. <i>Review</i> laporan	30 – 32	Terdiri dari 3 pertanyaan yaitu: a. Memastikan bahwa pekerjaan dilaksanakan sesuai dengan SPAP dan kebijakan KAP b. Kertas kerja audit selalu direview oleh atasan c. Atasan selalu memastikan bahwa bukti pekerjaan yang telah dilaksanakan dan simpulan yang tercantum dalam kertas kerja mendukung laporan yang diterbitkan
Jumlah		32	

4.7. Teknik Analisis Data

Setelah data dari responden terkumpul maka data tersebut di analisis yaitu mengelompokkan data berdasarkan variabel dan jenis responden, mentabulasi data berdasarkan variabel dari seluruh responden, menyajikan data tiap variabel yang

diteliti, melakukan perhitungan untuk menjawab rumusan masalah, dan melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang telah diajukan (Sugiyono, 2004: 142).

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:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + e \quad (\text{Persamaan 1})$$

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_1.Z + b_3X_2 + b_4X_2.Z + b_5X_3 + b_4X_3.Z + b_5X_4 + b_6X_4.Z + b_7X_5 + b_8X_5.Z + b_8X_6 + b_9X_6.Z + b_{10}Z + e$$

Dimana :

Y	=	Kualitas audit
a	=	Konstanta
b ₁ ... b ₁₀	=	Koefisien arah regresi
X ₁	=	Pengalaman
X ₂	=	Pengetahuan
X ₃	=	Lama ikatan dengan klien
X ₄	=	Tekanan dari klien
X ₅	=	Pelaksanaan jasa lain dengan klien
X ₆	=	Komunikasi
Z	=	Etika Auditor
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%.

Sebelum dilakukannya pengujian hipotesis, terlebih dahulu data diuji modelnya, yaitu dengan menguji validitas dan reliabilitas instrumen, uji asumsi klasik (uji Multikolinieritas dengan menganalisis matriks korelasi variabel-variabel independen, nilai *Tolerance*, dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF); uji Normalitas dengan uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov; uji Autokorelasi dengan memperhatikan nilai *Durbin Watson* (DW); uji Heteroskedastisitas dengan memperhatikan signifikansi variabel-variabel penelitian yang diuji dengan uji *Glejser*) serta uji F dan uji t.

4.7.1. Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen

Validitas internal mengacu pada keyakinan kita terhadap hubungan sebab dan akibat. Kidder dan Judd dalam Sekaran (2006: 195) menyatakan bahwa dalam penelitian dengan validitas internal tinggi, kita relatif lebih bisa membuktikan bahwa hubungan adalah kausal, sedangkan dalam studi dengan validitas internal rendah, kausalitas sama sekali tidak dapat disimpulkan. Uji validitas faktorial (*factorial validity*) dapat diperoleh dengan memasukkan data untuk analisis faktor. Hasil analisis faktor (teknik multivariat) akan menegaskan apakah dimensi yang diteorikan memang muncul. Analisis faktor akan mengungkapkan apakah dimensi benar-benar diungkap oleh item dalam pengukuran, sebagaimana diteorikan (Sekaran, 2006: 178). 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).

Uji reliabilitas atau keandalan dibuktikan dengan menguji konsistensi dan stabilitas. Konsistensi menunjukkan seberapa baik item-item yang mengukur sebuah konsep bersatu menjadi sebuah kumpulan (Sekaran, 2006: 177). 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. Dengan demikian, keandalan konsistensi internal (*internal consistency*) pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini dapat dianggap baik (Sekaran, 2006: 182).

Kedua uji instrumen tersebut dilakukan sebelum dilaksanakannya regresi yaitu pada saat sampel uji coba untuk melihat validitas dan reliabilitas instrumen sebelum data disebarkan kepada responden. Tujuannya adalah untuk menghindari terjadi tidak validnya dan tidak reliabelnya instrumen pada saat telah disebarkannya kepada responden.

4.7.2. Pengujian Asumsi Klasik

4.7.2.1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2007: 110). Pengujian normalitas data dilakukan dengan menggunakan uji *kolmogorov-smirnov*. Ketentuan pengujian normalitas adalah dengan membandingkan nilai

signifikansi dengan 0,05. Apabila nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka data berdistribusi normal.

4.7.2.2. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi (Ghozali, 2007: 95). Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Dalam penelitian ini untuk menguji Autokorelasi adalah dengan menggunakan uji Durbin Watson.

4.7.2.3. Uji Multikolonieritas

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).

4.7.2.4. 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).

4.7.3. 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).

BAB 5

ANALISIS HASIL PENELITIAN

5.1. Data Penelitian

Data penelitian ini terdiri dari dua sub bagian yaitu gambaran umum responden dan statistik deskriptif.

5.1.1. 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. Perhitungan tingkat pengembalian kuesioner tersebut disajikan dalam tabel 5.1.

Tabel 5.1

Sampel dan Tingkat Pengembalian Kuesioner

Kuesioner yang dikirim	150	Eksemplar
Kuesioner yang tidak dikembalikan	55	Eksemplar
Kuesioner yang dikembalikan	95	Eksemplar
Kuesioner yang tidak digunakan	5	Eksemplar
Kuesioner yang dapat digunakan	90	Eksemplar
Tingkat pengembalian kuesioner	$95/150 \times 100\% = 63\%$	

Deskripsi responden dalam penelitian ini dibagi menjadi tiga kelompok yaitu jabatan auditor, pendidikan auditor, dan masa kerja auditor. Untuk lebih jelasnya, deskripsi responden disajikan dalam tabel 5.2.

Tabel 5.2
Deskripsi Responden

Deskripsi Responden	Jumlah	Persentase
Kelompok Pendidikan Auditor		
1. Diploma	2	2,2 %
2. Sarjana	83	92,2 %
3. Pascasarjana	5	5,6 %
Kelompok Masa Kerja Auditor		
1. Masa kerja < 2 tahun	9	10 %
2. Masa kerja 2 tahun - 5 tahun	59	65,6 %
3. Masa kerja > 5 tahun	22	24,4 %
Kelompok Jabatan Auditor		
1. Senior	76	84,4 %
2. Supervisor	14	15,6 %
Kelompok Keahlian Khusus		
1. Keahlian Manajemen	17	18,9 %
2. Keahlian Pajak	24	26,7 %
3. Lain-lain	1	1,1 %
4. Keahlian Manajemen dan Keahlian Pajak	5	5,6 %
5. Tidak Memiliki Keahlian	43	47,8 %

Sumber: Lampiran 1

Pada tabel 5.2 dapat diketahui bahwa kelompok pendidikan auditor terdiri dari diploma, sarjana, dan pascasarjana. Kelompok masa kerja auditor terdiri dari masa kerja kurang dari 2 tahun, masa kerja antara 2 tahun sampai dengan 5 tahun, dan masa kerja lebih dari 5 tahun. Kelompok jabatan auditor terdiri dari senior auditor dan supervisor. Kelompok keahlian khusus yang dimiliki auditor terdiri dari keahlian manajemen, keahlian pajak, lain-lain seperti sistem informasi

akuntansi, memiliki dua keahlian yaitu keahlian manajemen dan keahlian pajak, dan tidak memiliki keahlian.

Dari 90 responden, jumlah responden untuk kelompok pendidikan auditor yang paling banyak adalah pada tingkat pendidikan sarjana sejumlah 83 responden atau 92,2%, pascasarjana sebanyak 5 responden atau 5,6% dan diploma sebanyak 2 responden atau 2,2%. Untuk kelompok masa kerja auditor jumlah responden yang paling banyak adalah masa kerja antara 2 tahun sampai dengan 5 tahun sejumlah 59 responden atau 65,6%, kemudian masa kerja lebih dari 5 tahun sejumlah 22 responden atau 24,4%, dan masa kerja kurang dari 2 tahun sejumlah 9 responden atau 10%. Jumlah responden untuk kelompok jabatan auditor untuk senior auditor adalah sejumlah 76 responden atau 84,4% dan supervisor sejumlah 14 responden atau 15,6%. Untuk kelompok keahlian khusus yang dimiliki responden dalam penelitian ini adalah 17 responden atau 18,9% memiliki keahlian manajemen, 24 responden atau 26,7% memiliki keahlian pajak, lain-lain sejumlah 1 responden atau 1,1%, 5 responden atau 5,6% memiliki keahlian manajemen dan keahlian pajak, sedangkan 43 responden atau 47,8% dalam penelitian ini tidak memiliki keahlian. Berdasarkan deskripsi responden diatas menunjukkan bahwa tingkat kelompok responden yang paling tinggi mewakili adalah auditor yang berposisi pada senior auditor, tingkat pendidikan sarjana, masa kerja lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun dan tidak memiliki keahlian manajemen maupun keahlian pajak (untuk lebih jelas dapat dilihat perbandingannya pada *bar chart* di lampiran 1).

Berdasarkan hasil analisis *crosstabulation*, dapat diperoleh informasi bahwa pada jabatan senior yang berpendidikan D3 sejumlah 2 responden, S1 sejumlah 72

responden, dan S2 sejumlah 2 responden. Untuk jabatan supervisor yang berpendidikan S1 dan S2 masing-masing sejumlah 11 responden dan 3 responden. Bila dikaitkan dengan lama bekerja sebagai auditor, untuk jabatan senior dengan masa kerja kurang dari 2 tahun hanya sejumlah 9 responden, antara 2 sampai dengan 5 tahun sejumlah 52 responden, dan lebih dari 5 tahun sejumlah 15 responden. Pada jabatan supervisor lama bekerja antara 2-5 tahun dan lebih dari 5 tahun masing-masing 7 responden. Pada jabatan senior, 39 responden tidak memiliki keahlian, memiliki keahlian manajemen 14 responden, 21 responden berkeahlian pajak, dan 2 responden berkeahlian manajemen dan pajak. Pada posisi supervisor, 3 responden memiliki keahlian manajemen, 3 responden berkeahlian pajak, 1 responden berkeahlian lain-lain, 3 responden berkeahlian manajemen dan pajak, dan 4 responden tidak berkeahlian. Dari informasi tersebut menunjukkan bahwa 72 responden adalah berpendidikan S1. 52 responden dari 73 responden tersebut berposisi sebagai senior, dan 39 responden dari 73 responden tersebut tidak memiliki keahlian serta rata-rata masa kerja mereka sebagai auditor antara 2 tahun sampai dengan 5 tahun.

5.1.2. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian pada dasarnya merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan diinterpretasikan. Ukuran yang digunakan dalam statistik deskriptif penelitian ini adalah kisaran teoritis, kisaran sesungguhnya, median, mean, dan deviasi standar.

Hasil pengolahan data statistik deskriptif dari variabel-variabel penelitian ini disajikan dalam tabel 5.3

Tabel 5.3

Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	<i>Min</i>	<i>Max</i>	<i>Mean</i>	<i>Std.</i>
	<i>Statistic</i>	<i>Statistic</i>	<i>Statistic</i>	<i>Statistic</i>
Pengalaman (X_1)	1,00	5,00	4,3389	0,76741
Pengetahuan (X_2)	3,00	5,00	4,2403	0,43590
Lama ikatan dengan klien (X_3)	1,00	5,00	3,2111	0,72661
Tekanan dari klien (X_4)	2,00	5,00	3,9944	0,80551
Pelaksanaan jasa lain dengan klien (X_5)	1,00	5,00	3,8628	0,87841
Komunikasi (X_6)	2,67	5,00	4,1778	0,51994
Etika auditor (Z)	2,33	5,00	3,7557	0,73907
Kualitas audit (Y)	3,43	5,00	4,1157	0,30077

Sumber: Lampiran 2

Pada tabel 5.3 diatas diketahui statistik deskriptif dari masing-masing variabel penelitian. Dari 90 responden pada variabel pengalaman, jawaban terkecil (minimum) adalah 1 dan nilai maksimum yaitu 5 dengan nilai rata-rata sebesar 4,3389 dan standar deviasi sebesar 0,76741. Variabel pengetahuan memiliki nilai jawaban terkecil sebesar 3 dan nilai jawaban maksimum yaitu 5, dengan nilai rata-rata 4,2403 dan standar deviasi 0,43590. Variabel lama ikatan dengan klien memiliki nilai jawaban terkecil sebesar 1 dan nilai jawaban maksimum 5, nilai rata-rata sebesar 3,2111 dengan standar deviasi 0,72661. Variabel tekanan dari klien memiliki nilai jawaban terkecil sebesar 2 dan nilai jawaban maksimum sebesar 5, dan nilai rata-rata yaitu 3,9944 dengan standar deviasi 0,80551. Variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien memiliki nilai jawaban terkecil 1 dan nilai jawaban 5, nilai jawaban rata-rata 3,8628 dengan standar deviasi 0,87841. Variabel komunikasi memiliki nilai jawaban terkecil 2 dan nilai jawaban maksimum yaitu 5, untuk nilai rata-rata jawaban dalam variabel ini adalah 4,1778

dengan standar deviasi sebesar 0,51994. Variabel etika auditor mempunyai nilai jawaban terkecil 1 dan nilai jawaban maksimum sebesar 5, nilai rata-rata jawaban adalah 3,7557 dengan nilai standar deviasi 0,73907. Untuk variabel kualitas audit nilai jawaban terkecil adalah 1 dan nilai jawaban maksimum adalah 5, nilai rata-rata 4,1157 dengan 0,30077.

Informasi mengenai jumlah jawaban yang dominan diisi oleh responden dapat dilihat pada tabel 5.4.

Tabel 5.4

Tabel Frekuensi Item Pernyataan

Item	Jawaban				
	1	2	3	4	5
a1	1,1%	4,4%	3,3%	21,1%	70%
a2	1,1%	3,3%	7,8%	56,7%	31,1%
a3	0%	0%	6,7%	61,1%	32,2%
a4	0%	0%	2,2%	64,4%	33,3%
a5	0%	4,4%	2,2%	66,7%	26,7%
a6	3,3%	18,9%	15,6%	55,6%	6,7%
a7	6,7%	30%	22,2%	40%	1,1%
a8	0%	8,9%	5,6%	60%	25,6%
a9	1,1%	11,1%	4,4%	56,7%	26,7%
a10	5,6%	6,7%	6,7%	58,9%	22,2%
a11	1,1%	11,1%	11,1%	58,9%	17,8%
a12	3,3%	6,7%	4,4%	65,6%	20%
a13	0%	0%	4,4%	60%	35,6%
a14	0%	6,7%	4,4%	63,3%	25,6%
a15	0%	1,1%	12,2%	57,8%	28,9%
a16	1,1%	32,2%	11,1%	28,9%	26,7%
a17	2,2%	18,9%	8,9%	51,1%	18,9%
a18	3,3%	1,1%	3,3%	63,3%	28,9%
a19	0%	1,1%	5,6%	78,9%	14,4%
a20	0%	1,1%	10%	75,6%	13,3%
a21	0%	1,1%	11,1%	78,9%	8,9%
a22	3,3%	1,1%	7,8%	72,2%	15,6%
a23	3,3%	2,2%	4,4%	84,4%	5,6%

Item	Jawaban				
	1	2	3	4	5
a24	0%	4,4%	4,4%	74,4%	16,7%
a25	0%	0%	6,7%	70%	23,3%
a26	0%	1,1%	4,4%	80%	14,4%
a27	0%	1,1%	6,7%	74,4%	17,8%
a28	0%	1,1%	4,4%	67,8%	26,7%
a29	0%	1,1%	0%	67,8%	31,1%
a30	0%	0%	1,1%	62,2%	36,7%
a31	0%	0%	1,1%	68,9%	30%
a32	0%	0%	0%	73,%	26,7%
Total	36,5%	180,9%	204,2%	2018,6%	759,2%

Sumber: Lampiran 2

Berdasarkan informasi persentase dari jumlah jawaban yang dipilih oleh responden pada tabel 5.4, dapat diketahui bahwa hampir semua jawaban responden pada skala likert ke empat yaitu sebesar 2018,6% atau sebesar 63,09% dari total, kemudian skala likert ke lima sebesar 759,2% atau 23,73% dari total, jawaban netral sebesar 6,38% dari total, jawaban dengan pilihan tidak setuju sebesar 5,65% dari total dan jawaban sangat tidak setuju atau pada skala likert 1 hanya 1,14% dari total. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar jawaban adalah setuju dan tingkat jawaban sangat tidak setuju sangat rendah.

5.2. Pengujian Data

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

5.2.1. 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. Hasil pengujian validitas kuesioner penelitian disajikan pada tabel 5.5.

Tabel 5.5

Hasil Pengujian Validitas

Variabel	Butir	<i>Corrected Item Total Correlation (r hasil)</i>	r tabel	Keterangan
Pengalaman	1	0,945	0,2072	Valid
	2	0,935	0,2072	Valid
Pengetahuan	3	0,697	0,2072	Valid
	4	0,803	0,2072	Valid
	5	0,744	0,2072	Valid
Lama ikatan dengan klien	6	0,720	0,2072	Valid
	7	0,737	0,2072	Valid
Tekanan dari klien	8	0,909	0,2072	Valid
	9	0,930	0,2072	Valid
Pelaksanaan jasa lain dengan klien	10	0,937	0,2072	Valid
	11	0,917	0,2072	Valid
	12	0,946	0,2072	Valid
Komunikasi	13	0,756	0,2072	Valid
	14	0,816	0,2072	Valid

Variabel	Butir	<i>Corrected Item Total Correlation (r hasil)</i>	r tabel	Keterangan
	15	0,794	0,2072	Valid
Etika auditor	16	0,790	0,2072	Valid
	17	0,779	0,2072	Valid
	18	0,518	0,2072	Valid
Kualitas audit	19	0,570	0,2072	Valid
	20	0,415	0,2072	Valid
	21	0,418	0,2072	Valid
	22	0,439	0,2072	Valid
	23	0,238	0,2072	Valid
	24	0,572	0,2072	Valid
	25	0,680	0,2072	Valid
	26	0,499	0,2072	Valid
	27	0,566	0,2072	Valid
	28	0,623	0,2072	Valid
	29	0,762	0,2072	Valid
	30	0,599	0,2072	Valid
	31	0,767	0,2072	Valid
	32	0,733	0,2072	Valid

Sumber: Lampiran 3

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 α 0,05 (Ghozali, 2007: 45). Berdasarkan tabel 5.5 dapat diketahui bahwa semua butir pertanyaan pada kuesioner penelitian menunjukkan nilai r hasil lebih besar dari r tabel (r 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 ($df = 90-2$).

5.2.2. 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*. Hasil pengujian reliabilitas kuesioner penelitian ini disajikan pada tabel 5.6.

Tabel 5.6

Hasil Pengujian Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
Pengalaman	0,956	Reliabel
Pengetahuan	0,795	Reliabel
Lama ikatan dengan klien	0,705	Reliabel
Tekanan dari klien	0,938	Reliabel
Pelaksanaan jasa lain dengan klien	0,962	Reliabel
Komunikasi	0,845	Reliabel
Etika auditor	0,748	Reliabel
Kualitas audit	0,841	Reliabel

Sumber: Lampiran 4

Berdasarkan tabel 5.6 dapat diketahui bahwa nilai *Cronbach Alpha* delapan variabel penelitian lebih besar dari 0,60. Nunnally (1967) dalam Ghazali (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.

5.3. Pengujian Asumsi Klasik

5.3.1. Uji Normalitas

Pengujian normalitas data dilakukan dengan menggunakan uji *kolmogorov-smirnov*. Ketentuan pengujian normalitas adalah dengan membandingkan nilai signifikansi dengan 0,05. Apabila nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka data berdistribusi normal. Hasil pengujian normalitas data disajikan pada tabel 5.7.

Tabel 5.7

Hasil Pengujian Normalitas

		<i>Undstandardize d Residual</i>
N		90
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0,0000000
	Std. Deviation	0,19291356
Most Extreme Differences	Absolute	0,119
	Positive	0,119
	Negative	-0,068
Kolmogorov-Smirnov Z		1,129
Asym. Sig. (2-tailed)		0,156

Sumber: Lampiran 5

Berdasarkan tabel 5.7 dapat diketahui nilai signifikansi sebesar 0,156 dimana hal ini menunjukkan lebih besar dari 0,05. Nilai ini menunjukkan bahwa data masing-masing variabel penelitian berdistribusi normal.

5.3.2. Uji Autokorelasi

Dalam penelitian ini untuk menguji autokorelasi adalah dengan menggunakan uji Durbin Watson.

Tabel 5.8

Tabel Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,767 ^a	0,589	0,559	0,19976	1,894

Sumber: Lampiran 5

Nilai DW sebesar 1,894, nilai bila dibandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan nilai signifikansi 5%, jumlah sampel 90 (n) dan jumlah variabel independen 6 (k=6). Oleh karena nilai DW 1,894 lebih besar dari batas atas (du) 1,801 dan kurang dari $6 - 1,894$ ($6 - du$), maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi positif atau negatif.

5.3.3. Uji Multikolinieritas

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). Ringkasan hasil pengujian terhadap variabel-variabel independen yang digunakan dalam hipotesis dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 5.9

Hasil Pengujian Multikolinieritas

Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF
Pengalaman	0,780	1,281
Pengetahuan	0,627	1,594
Lama ikatan dengan klien	0,793	1,261
Tekanan dari klien	0,708	1,413
Pelaksanaan jasa lain dengan klien	0,769	1,301
Komunikasi	0,549	1,820

Sumber: Lampiran 5

Melihat hasil besaran korelasi antar variabel independen yang memiliki korelasi cukup tinggi hanya variabel pengetahuan dan komunikasi dengan tingkat korelasi sebesar -0,561 atau sekitar 56,1%. Oleh karena nilai korelasi ini masih di bawah 95%, maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolonieritas. Bila dilihat pada nilai *tolerance* juga tidak terdapat variabel independen yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen yang lebih besar dari 95%.

5.3.4. 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%.

Ringkasan hasil pengujian heteroskedastisitas dapat dilihat pada tabel dibawah ini.

Tabel 5.10
Hasil Pengujian Heteroskedastisitas

Variabel	Understandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Pengalaman	0,006	0,021	0,034	0,282	0,779
Pengetahuan	0,071	0,041	0,235	1,749	0,084
Lama ikatan dengan klien	-0,025	0,022	-0,136	-1,138	0,258
Tekanan dari klien	0,004	0,021	0,022	0,171	0,865
Pelaksanaan jasa lain dengan klien	-0,002	0,018	-0,016	-0,129	0,898
Komunikasi	-0,001	0,036	-0,002	-0,014	0,989

Sumber: Lampiran 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.

5.4. 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 5.11.

Tabel 5.11

Hasil Analisis Regresi

Variabel	Koefisien Beta	Standar Error	t-value	Signifikansi (p-value)
Pengalaman (X_1)	0,019	0,049	0,613	0,542
Pengetahuan (X_2)	0,258	0,016	4,200	0,000
Lama ikatan dengan klien (X_3)	0,026	0,033	0,797	0,428
Tekanan dari klien (X_4)	0,054	0,031	1,717	0,090
Pelaksanaan jasa lain dengan klien (X_5)	0,001	0,027	0,051	0,959
Komunikasi (X_6)	0,230	0,055	4,188	0,000
Konstanta	1,675	0,242		
F test = 19,792 dengan signifikansi 0,000				
R Square (R^2) 0,589				

Sumber: Lampiran 6

Hasil analisis regresi pada tabel 5.11 menunjukkan bahwa ada hubungan positif dan tidak signifikan antara variabel pengalaman dengan variabel kualitas audit. Artinya semakin tinggi nilai variabel pengalaman maka semakin tinggi pula nilai variabel kualitas audit, dan sebaliknya semakin rendah nilai variabel pengalaman maka semakin rendah pula nilai variabel kualitas audit (menunjukkan hubungan yang searah), namun variabel pengalaman tidak mempengaruhi secara signifikan. Variabel pengetahuan menunjukkan ada hubungan positif dan signifikan dengan variabel kualitas audit. Artinya semakin tinggi nilai variabel pengetahuan maka semakin tinggi pula nilai variabel kualitas audit dan mempengaruhi secara signifikan. Sebaliknya semakin rendah nilai variabel pengetahuan maka semakin rendah pula nilai variabel kualitas audit.

Variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, dan variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien menunjukkan adanya hubungan yang positif dan tidak signifikan dengan variabel kualitas audit. Artinya semakin tinggi nilai variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, dan variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien maka semakin tinggi pula nilai variabel kualitas audit. Sebaliknya semakin rendah nilai variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, dan variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien semakin rendah pula nilai variabel kualitas audit.

Variabel komunikasi menunjukkan adanya hubungan yang positif dan signifikan dengan variabel kualitas audit. Hubungan positif ini menunjukkan bahwa semakin tinggi nilai variabel komunikasi maka semakin tinggi pula nilai variabel kualitas audit. Sebaliknya jika nilai variabel komunikasi semakin rendah maka semakin rendah pula nilai variabel kualitas audit.

Berdasarkan tabel 5.11 diatas nilai koefisien determinasi (R^2) yang diperoleh adalah 58,9%, hal ini berarti bahwa variasi variabel kualitas audit dapat dijelaskan sebesar 58,9% oleh variabel pengalaman, variabel pengetahuan, variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien dan komunikasi. Sedangkan sisanya 41,1% (100%- 58,9%) tidak dapat dijelaskan dalam model regresi ini. Nilai *standar error of estimate* (SEE) sebesar 0,19976 menunjukkan bahwa makin kecil nilai ini akan membuat model regresi semakin tepat dalam memprediksi variabel dependen. Nilai *F test* sebesar 19,792 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Karena probabilitas jauh lebih kecil dari 0,05, menunjukkan bahwa variabel pengalaman, variabel pengetahuan, variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari

klien, variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan variabel komunikasi secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit. Sehingga diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 1,675 + 0,19X_1 + 0,258 X_2 + 0,026X_3 + 0,54X_4 + 0,001X_5 + 0,230X_6$$

Hasil analisis regresi untuk pengujian masing-masing hipotesis penelitian dengan adanya variabel moderating dapat dilihat pada tabel 5.12.

Tabel 5.12

Hasil Analisis Regresi Moderating

Variabel	Koefisien Beta	Standard Error	t-value	Signifikansi (p-value)
Pengalaman (X_1)	0,114	0,152	0,747	0,458
Pengetahuan (X_2)	-0,582	0,389	-1,498	0,138
Lama ikatan dengan klien (X_3)	-0,070	0,200	-0,348	0,728
Tekanan dari klien (X_4)	0,039	0,169	0,232	0,817
Pelaksanaan jasa lain dengan klien (X_5)	-0,051	0,157	-0,327	0,745
Komunikasi (X_6)	1,457	0,329	4,431	0,000
Etika auditor (Z)	0,366	0,390	0,940	0,350
Konstanta	0,250	1,518		
F test = 11,784 dengan signifikansi 0,000				
R Square (R^2) 0,668				

Sumber: Lampiran 6

Hasil analisis regresi moderating pada tabel 5.12 menunjukkan bahwa hanya variabel komunikasi menunjukkan adanya hubungan yang positif dan signifikan dengan variabel kualitas audit dengan moderasi etika auditor. Hubungan positif ini menunjukkan bahwa semakin tinggi nilai variabel komunikasi maka semakin

tinggi pula nilai variabel kualitas audit. Sebaliknya jika nilai variabel komunikasi semakin rendah maka semakin rendah pula nilai variabel kualitas audit.

Berdasarkan tabel 5.12 diatas nilai koefisien determinasi (R^2) yang diperoleh adalah 66,8%, hal ini berarti bahwa variasi variabel kualitas audit dapat dijelaskan sebesar 66,8% oleh variabel pengalaman, variabel pengetahuan, variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien dan komunikasi serta dengan adanya variabel moderating etika auditor. Sedangkan sisanya 33,2% ($100\% - 66,8\%$) tidak dapat dijelaskan dalam model regresi ini. Nilai *standar error of estimate* (SEE) sebesar 0,18743 menunjukkan bahwa makin kecil nilai ini akan membuat model regresi semakin tepat dalam memprediksi variabel dependen. Nilai *F test* sebesar 11,784 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Karena probabilitas jauh lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa variabel pengalaman, variabel pengetahuan, variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan variabel komunikasi dengan adanya variabel moderating etika auditor secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 1

H_1 : Terdapat pengaruh antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi terhadap kualitas.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan apakah dapat diterima atau ditolak dengan melihat nilai koefisien determinasi (R^2) yaitu sebesar 58,9% dimana

menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel pengalaman, variabel pengetahuan, variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien dan variabel komunikasi. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 41,1% tidak dapat dijelaskan dalam variabel-variabel tersebut dan dipengaruhi dari luar variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

Pengujian Hipotesis 2

H_2 : Terdapat pengaruh interaksi antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, komunikasi, dan etika auditor terhadap kualitas.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan apakah dapat diterima atau ditolak dengan melihat nilai koefisien determinasi (R^2) yaitu sebesar 66,8% dimana menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel pengalaman, variabel pengetahuan, variabel lama ikatan dengan klien, variabel tekanan dari klien, variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien, variabel komunikasi dan variabel etika auditor sebagai variabel moderasi. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 33,2% tidak dapat dijelaskan dalam variabel-variabel tersebut dan dipengaruhi dari luar variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Dengan adanya variabel moderating yaitu variabel etika auditor maka hanya variabel komunikasi yang memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Variabel pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien dan pelaksanaan jasa lain dengan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 3

H₃: Terdapat pengaruh antara pengalaman 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 5.11 diketahui nilai signifikansi variabel pengalaman (X₁) sebesar 0,542. Nilai ini menunjukkan H₀ diterima yang menyatakan bahwa menurut auditor tidak ada pengaruh antara pengalaman terhadap kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 4

H₄: Terdapat pengaruh antara pengetahuan 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 5.11 diketahui nilai signifikansi variabel pengetahuan (X₂) adalah 0,000. Nilai ini menunjukkan H₁ diterima yang menyatakan bahwa menurut auditor terdapat pengaruh positif antara pengetahuan terhadap kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 5

H₅: 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 ($p\text{-value}$) $\leq 0,05$ maka H_1 diterima dan H_0 ditolak. Jika signifikansi ($p\text{-value}$) $> 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak. Berdasarkan tabel 5.11 diketahui nilai signifikansi variabel lama ikatan dengan klien (X_3) adalah 0,428. Nilai ini menunjukkan bahwa H_1 ditolak yang menyatakan menurut auditor terdapat pengaruh antara lama ikatan dengan klien terhadap kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 6

H_6 : 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 ($p\text{-value}$) $\leq 0,05$ maka H_1 diterima dan H_0 ditolak. Jika signifikansi ($p\text{-value}$) $> 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak. Berdasarkan tabel 5.11 diketahui nilai signifikansi variabel tekanan dari klien (X_4) memiliki nilai sebesar 0,090. Nilai ini menunjukkan H_1 ditolak yang menyatakan bahwa menurut auditor terdapat pengaruh antara tekanan dari klien terhadap kualitas audit.

Pengujian Hipotesis 7

H_7 : 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 ($p\text{-value}$) $\leq 0,05$ maka H_1 diterima dan H_0 ditolak. Jika signifikansi ($p\text{-value}$) $> 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak. Berdasarkan tabel 5.11 diketahui nilai signifikansi variabel pelaksanaan jasa lain dengan klien (X_5)

sebesar 0,959. Nilai ini menunjukkan H_1 yang menyatakan bahwa menurut auditor terdapat pengaruh antara pelaksanaan jasa lain dengan klien terhadap kualitas audit ditolak.

Pengujian Hipotesis 8

H_8 : Terdapat pengaruh antara komunikasi 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 H_1 diterima dan H_0 ditolak. Jika signifikansi (*p-value*) $> 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak. Berdasarkan tabel 5.11 diketahui nilai signifikansi variabel komunikasi (X_6) sebesar 0,000. Nilai ini menunjukkan H_1 yang menyatakan bahwa menurut auditor terdapat pengaruh antara komunikasi terhadap kualitas audit diterima.

Bab 6

PEMBAHASAN

Dari hasil pengujian hipotesis 1 sampai dengan hipotesis 8 yang telah diuraikan dalam Bab 5 dapat disajikan pada tabel 6.1.

Tabel 6.1

Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	H ₀	H ₁	Koefisien Beta	Signifikansi (<i>p-value</i>)	Keputusan
Hipotesis 3	$> 0,05$	$\leq 0,05$	0,019	0,542	Ditolak
Hipotesis 4	$> 0,05$	$\leq 0,05$	0,258	0,000	Diterima
Hipotesis 5	$> 0,05$	$\leq 0,05$	0,026	0,428	Ditolak
Hipotesis 6	$> 0,05$	$\leq 0,05$	0,054	0,090	Ditolak
Hipotesis 7	$> 0,05$	$\leq 0,05$	0,001	0,959	Ditolak
Hipotesis 8	$> 0,05$	$\leq 0,05$	0,230	0,000	Diterima

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 6.1 dapat dijelaskan bahwa menurut auditor hanya faktor pengetahuan dan komunikasi yang memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Untuk faktor-faktor pengalaman, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, dan pelaksanaan jasa lain dengan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa menurut auditor pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa menurut auditor interaksi antara pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien,

pelaksanaan jasa lain dengan klien, komunikasi dan etika auditor secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit. Secara parsial dengan adanya etika auditor, maka hanya variabel komunikasi yang memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa menurut auditor pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Pengalaman audit ini diperoleh auditor baik melalui lama masa kerja dan pengalaman menangani transaksi yang bersifat kompleks. Temuan ini bertentangan dengan temuan-temuan sebelumnya antara lain yaitu:

1. Choo dan Trotman (1991) memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (atypical) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman.
2. Tubbs (1992) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa subyek yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak maka akan menemukan kesalahan yang lebih banyak dan item-item kesalahannya lebih kecil dibandingkan auditor yang pengalaman auditnya lebih sedikit.
3. Libby & Frederick (1990) menghasilkan penelitian yang menunjukkan bahwa auditor yang lebih berpengalaman memperlihatkan pengetahuan yang lebih menyeluruh dalam menemukan kesalahan laporan keuangan.

Pengalaman dalam penelitian ini tidak berpengaruh karena responden dalam penelitian ini kurang mewakili pengalaman auditor dalam praktek yaitu 65,6% masa kerja 2 tahun sampai dengan 5 tahun sehingga pengalaman yang diperoleh kurang kompleks. Sebagian besar responden tidak memiliki keahlian khusus sehingga tidak memperlihatkan pengetahuan yang lebih menyeluruh dalam

menemukan kesalahan penyusunan laporan keuangan. Hal ini berarti bahwa disamping memiliki pengalaman dalam pelaksanaan audit harus menguasai keahlian khusus yang cukup sebagai dasar pertimbangan dalam melaksanakan profesi sebagai auditor.

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa menurut auditor pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pengetahuan tentang auditing ini diperoleh auditor baik melalui pendidikan formal, pelatihan lanjutan dan kursus-kursus, serta keahlian khusus. Temuan ini mendukung temuan-temuan sebelumnya antara lain yaitu:

1. Bonner (1990) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pembobotan bukti pada saat penetapan risiko analitis.
2. Ashton (1991) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa perbedaan pengetahuan auditor mengenai frekuensi dampak kesalahan dalam laporan keuangan (*error effect*) tidak dapat dijelaskan oleh tingkatan pengalaman.

Temuan tersebut membuktikan bahwa menurut auditor untuk dapat meningkatkan kualitas audit perlu menambah pengetahuan auditor melalui pendidikan formal, mengikuti pelatihan lanjutan dan kursus-kursus, dan menambah keahlian khusus lainnya. Pengetahuan yang diperoleh auditor dapat memperluas wawasan dalam pelaksanaan auditnya. Untuk mencapai keahlian sebagai auditor seseorang harus telah memperoleh pendidikan formal, pelatihan yang memadai, yang kemudian dikembangkan melalui pengalaman.

Hasil pengujian hipotesis 5 menunjukkan bahwa menurut auditor lama ikatan dengan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Temuan-temuan yang 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 tidak mengurangi sikap skeptis, kritis, dan inovasi dalam melaksanakan prosedur audit sehingga tidak mempengaruhi kualitas audit, bahkan mungkin dapat meningkatkan independensinya. Hal ini berarti bahwa penugasan audit yang lama kemungkinan dapat meningkatkan independensi karena auditor sudah merasa terbiasa dengan klien, serta telah memahami kegiatan ekonomi perusahaan sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien.

Hasil pengujian hipotesis 6 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.

Hasil pengujian hipotesis 7 menunjukkan bahwa menurut auditor pelaksanaan jasa lain dengan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini didukung 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 tidak merusak independensi auditor yang berarti tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Meskipun 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 tetap mempertahankan independensinya.

Hasil pengujian hipotesis 8 menunjukkan bahwa menurut auditor terdapat pengaruh antara komunikasi dengan kualitas audit. Hal ini menunjukkan dengan adanya komunikasi terjadi penyampaian informasi dan pengetahuan dari orang satu kepada orang lain sehingga terjadi tindakan kerjasama (Beach, dalam Moekijat 1993). Komunikasi yang baik dengan rekan kerja akan meningkatkan kualitas audit karena akan terjadi pertukaran informasi mengenai temuan-temuan audit yang dihasilkan dari masing-masing tim audit dan menafsirkan maksudnya (Hampton, 1986).

Selain itu dengan adanya komunikasi dapat saling menukar ide-ide dengan cara apa saja yang efektif dan mengandung pembagian ide, pikiran, fakta dan pendapat. Apabila pertukaran ide, pikiran, fakta dan pendapat tidak terjadi, dapat dimungkinkan informasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan hasil audit tidak relevan dengan kondisi sebenarnya. Tingginya kualitas audit dapat dipengaruhi dengan adanya keterbukaan komunikasi karyawan berpartisipasi dalam proses pembuatan keputusan dan frekuensi komunikasi. Apabila hal ini tidak terjadi dalam pelaksanaan audit laporan keuangan maka akan mempengaruhi kualitas audit.

BAB 7

PENUTUP

7.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan dan telah diuraikan maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Penelitian ini menghasilkan bahwa menurut auditor faktor-faktor pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa secara simultan kualitas audit dipengaruhi oleh faktor-faktor tersebut.
2. Penelitian ini menghasilkan bahwa menurut auditor faktor-faktor pengalaman, pengetahuan, lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien, pelaksanaan jasa lain dengan klien, dan komunikasi serta etika auditor sebagai variabel moderasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa secara simultan kualitas audit dipengaruhi oleh faktor-faktor tersebut dan diperkuat dengan adanya etika auditor.
3. Penelitian ini menghasilkan bahwa menurut auditor faktor pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Faktor pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dalam penelitian ini disebabkan karena lama masa kerja yang kurang dan kurangnya pengalaman dalam menangani transaksi yang kompleks serta kurangnya memiliki keahlian khusus. Tidak memiliki keahlian khusus menyebabkan kurangnya memperlihatkan pengetahuan yang

lebih menyeluruh dalam menemukan kesalahan penyusunan laporan keuangan.

4. Penelitian ini menghasilkan bahwa menurut auditor faktor pengetahuan berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa pengetahuan yang dimiliki auditor sangat mempengaruhi kualitas audit. Semakin tinggi pengetahuan yang dimiliki maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Pengetahuan dapat diperoleh dari pendidikan formal, pelatihan lanjutan dan kursus-kursus, keahlian khusus dan kemudian dikembangkan melalui pengalaman.
5. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa menurut auditor faktor lama ikatan dengan klien tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan lama ikatan dengan klien yang sama tidak akan mengurangi sikap skeptis, kritis dan inovasi dalam melaksanakan prosedur audit.
6. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa menurut auditor faktor tekanan dari klien tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa 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.
7. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa menurut auditor faktor pelaksanaan jasa lain dengan klien tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa pelaksanaan jasa lain dengan klien juga tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang berarti meskipun auditor

melaksanakan jasa lain selain audit pada tahun buku yang sama tidak akan mempengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan.

8. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa menurut auditor faktor komunikasi berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan adanya komunikasi dapat saling menukar ide-ide dengan cara apa saja yang efektif dan mengandung pembagian ide, pikiran, fakta dan pendapat. Apabila pertukaran ide, pikiran, fakta dan pendapat tidak terjadi, dapat dimungkinkan informasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan hasil audit tidak relevan dengan kondisi sebenarnya. Tingginya kualitas audit dapat dipengaruhi dengan adanya keterbukaan komunikasi karyawan berpartisipasi dalam proses pembuatan keputusan dan frekuensi komunikasi. Apabila hal ini tidak terjadi dalam pelaksanaan audit laporan keuangan maka akan mempengaruhi kualitas audit.

7.2. Keterbatasan

Penelitian ini mempunyai beberapa kelemahan yang membatasi kesempurnaannya antara lain:

1. Data penelitian menggunakan metode survey sehingga tidak terdapat kontrol terhadap jawaban responden. Terdapat kemungkinan jawaban yang diberikan tidak jujur.
2. Tingkat pengembalian kuesioner yang diperoleh sangat rendah, sehingga kurang dapat mewakili.
3. Kuesioner dalam penelitian ini masih mengandung makna ambigu, sehingga jawaban-jawaban yang diberikan tidak dapat dipastikan ketepatannya.

4. Kurang tepatnya penentuan responden sehingga hasil yang didapat lemah untuk digunakan generalisasi.

7.3. Saran

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

1. Data penelitian dihasilkan dari penggunaan instrumen yang mendasarkan pada persepsi jawaban responden. 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 eksperimen.
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. Kuesioner yang masih mengandung makna yang ambigu sehingga untuk penelitian selanjutnya masih perlu memperbaiki pertanyaan-pertanyaan tersebut.
4. Responden dalam penelitian ini adalah senior dan supervisor. Hal ini bisa menyebabkan perbedaan pandangan akan keputusan hasil audit karena berbedanya pengalaman, pengetahuan, dan wewenang dalam pengambilan

keputusan, sehingga sebaiknya untuk penelitian selanjutnya responden ditujukan untuk supervisor dan partner.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdin, Joynal MD. The Barriers of Communication and Guidance of Effective Communication. <http://ssrn.com/abstract=1133343>
- 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*
- Arianto. 2004. Pengaruh Promosi, Tindakan Supervisi, Upah dan Tipe Personalitas Terhadap Kinerja dan Keinginan Berpindah Kerja Staf Auditor Melalui Kepuasan Kerja. *Tesis, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya*
- Ashton, Alison Hubbard. 1991. Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise. *The Accounting Review (April): 218-239*
- Asih, Dwi Ananing Tyas. 2006. Pengaruh Pengalaman Terhadap Peningkatan Keahlian Auditor Dalam Bidang Auditing. *Skripsi, Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta*
- Aziza, Nurna dan Andi Agus Salim. 2008. Pengaruh Orientasi Etika Pada Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor (Studi Empiris pada Auditor di Bengkulu dan Sumatera Selatan). *Pontianak: Simposium Nasional Akuntansi X*
- Bonner, Sarah E. 1990. Experience Effect in Auditing: The Role of Task-Specific Knowledge. *The Accounting Review (January): 72-92*
- and B. L. Lewis. 1990. Determinants of Auditor Expertise. *Journal of Accounting Research (Supplement): 1-20*
- Boynton, William C. et.al. 2002. *Modern Auditing*. Edisi Ketujuh. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Carey, Peter dan Roger Simnett. 2006. Audit Partner Tenure and Audit Quality. *The Accounting Review, vol. 81, no. 3, pp. 653-676*
- Choo, Freddie and Ken T. Trotman. 1991. The Relationship Between Knowledge Structure and Judgments for Experienced and Inexperienced Auditor. *The Accounting Review (July): 464-485*
- Christiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Surabaya: Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol. 4, No. 2 Nopember 2002: 79 – 92*

- Dee, Carol Callaway dan Ayalew Lulseged. 2002. *Earnings Quality and Auditor Independence: An Examination Using Non-audit Fee Data*. Tallahassee: Florida State University
- Deis, Donald R. dan Gary A. Giroux. 1992. Determinants of Audit Quality in The Public Sector. *The Accounting Review (July), Vol. 67, No. 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
- Elder, Randal J., Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens. 2008. *Auditing and Assurance Services – An Integrated Approach*. Twelfth Edition. New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Eko, Aris. 2008. Teori: Pengertian Komunikasi. Indoskripsi: Teknik Komunikasi
- Ghozali, Imam. 2007. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Hamilton, R. E., and W. F. Wright. 1982. Internal Control Judgment and Effects of Experience: Replications and Extensions. *Journal of Accounting Research (Autumn, part II): 756-765*
- Herawaty, Arleen dan Yulius Kurnia Susanto. 2008. Profesionalisme, Pengetahuan Akuntan Publik Dalam Mendeteksi Kekeliruan, Etika Profesi dan Pertimbangan Tingkat Materialitas. *Surabaya, 6 September 2008: The 2nd National Conference UKWMS*
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Jamilah, Siti, Z. Fanani dan Grahita Chandrarin. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment. *Makassar: Simposium Nasional Akuntansi X*
- Jogiyanto. 2007. Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman. Yogyakarta: BPFE
- Johike, Mark C. and Dale F. Duhan. 2000. Supervisor Communication Practices and Service Employee Job Outcomes. *Journal of Service Research: JSR, November, ABI/INFORM Global pg. 154*

- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal. Nomor: KEP-20/PM/2002 Tentang Independensi Akuntan Yang Memberikan Jasa Audit Di Pasar Modal
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia. Nomor 423/KMK.06/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik
- Libby, R and D. M. Frederick. 1990. Experience and The Ability To Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research* 28 (Autumn): 348-367
- Marchant, G. 1990. Discussion of Determinants of Auditor Expertise. *Journal of Accounting Research* 28 (Supplement): 21-28
- Mardisar, Diani dan Ria Nelly Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Makassar: Simposium Nasional Akuntansi X*
- Mills, Charles A. 1989. *The Quality Audit: A Management Evaluation Tool*. United States: McGraw-Hill
- Moekijat. 1993. Teori Komunikasi. Bandung: Penerbit Mandar Maju
- Muhammad, Arni. 1995. Komunikasi Organisasi. Jakarta: Penerbit Bumi Aksara
- Mulyaningsih, Nining dan Enjang T. Budiyanto. 2006. Pengujian Variabel-variabel Yang Berpengaruh Terhadap Keinginan Klien Untuk Mempengaruhi Kebijakan Audit. *Padang: Simposium Nasional Akuntansi IX*
- Nurahma, Myrna dan Nur Indriantoro. 1999. Tindakan Supervisi dan Kepuasan Akuntan Pemula di Kantor Akuntan Publik. *Malang: Simposium Nasional Akuntansi II IAI-KAPd*
- Purnamasari, Vena St. 2006. Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Antecedent Independensi dan Perilaku Etis Auditor. *Padang: Simposium Nasional Akuntansi IX*
- Purnomo, Adi. 2005. Persepsi Auditor Tentang Pengaruh Faktor-faktor Keahlian Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit. Tesis, Universitas Airlangga Surabaya
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods For Business*. Edisi 4. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Shockley, Randolph A. 1981. Perceptions of Auditors' Independence: An Empirical Analysis. *The Accounting Review* October, No.4
- Sugiyono. 2004. Metode Penelitian Bisnis. Bandung: Penerbit CV Alfabeta

- Susiana, Arleen Herawaty. 2007. Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Makassar: Simposium Nasional Akuntansi X*
- Tan, Hung Tong and R Libby. 1997. Tacit Managerial Versus Technical Knowledge as Determinant of Audit Expertise in Field. *Journal of Accounting Research 35: 97-113*
- Tethool, Rosalina Kurniwati dan Rustiana. 2003. Dampak Interaksi Tindakan Supervisi dan Pengalaman Kerja Terhadap Kepuasan Kerja Auditor: Studi Empiris di KAP Yogyakarta, Semarang dan Solo. *Yogyakarta: Kinerja, Vol. 7, No. 1, hal 12-20*
- Trisnaningsih, Sri dan Sri Iswati. 2003. Pengaruh Kinerja Auditor Dilihat dari Segi Gender (Studi Empiris pada KAP di Jawa Timur). *Surabaya: Simposium Nasional Akuntansi VI*
- Trisnawati, Hastuty. 2009. Pengaruh Independen, Kompetensi dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Direktorat Kabupaten Korawe, Kota Kendari dan Kabuten Kolaka. Tesis, Universitas Airlangga Surabaya
- Ulfah, Nur Yunika. 2008. Motivasi Kerja dan Kepuasan Kerja. Indoskripsi: Psikologi Industri
- Instrumen Kepuasan Kerja Karyawan. www.sabda.org

LAMPIRAN 1

Frequencies

[DataSet0]

Statistics

		Pendidikan	Lama bekerja sebagai auditor	Jabatan	Keahlian khusus yang dimiliki
N	Valid	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0

Frequency Table

Pendidikan

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	D3	2	2,2	2,2	2,2
	S1	83	92,2	92,2	94,4
	S2	5	5,6	5,6	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

Lama bekerja sebagai auditor

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	< 2 tahun	9	10,0	10,0	10,0
	2 tahun - 5 tahun	59	65,6	65,6	75,6
	> 5 tahun	22	24,4	24,4	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

Jabatan

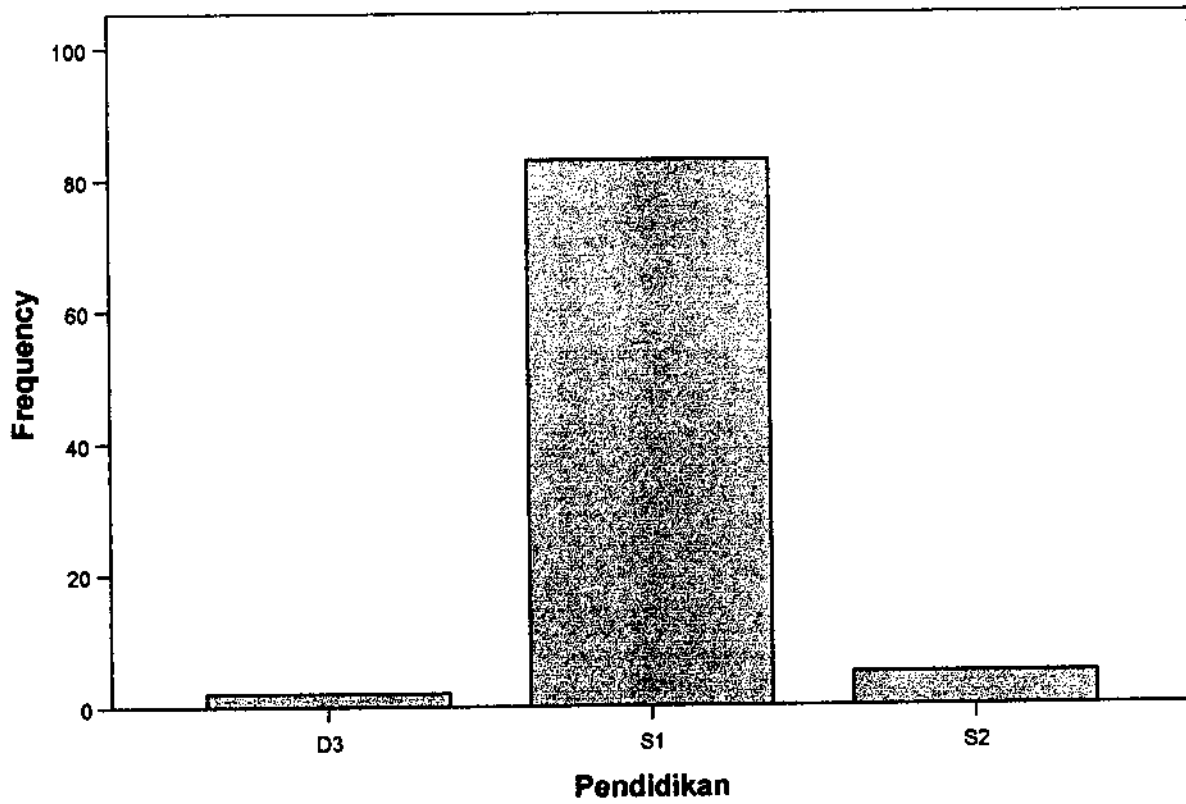
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Senior	76	84,4	84,4	84,4
	Supervisor	14	15,6	15,6	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

Keahlian khusus yang dimiliki

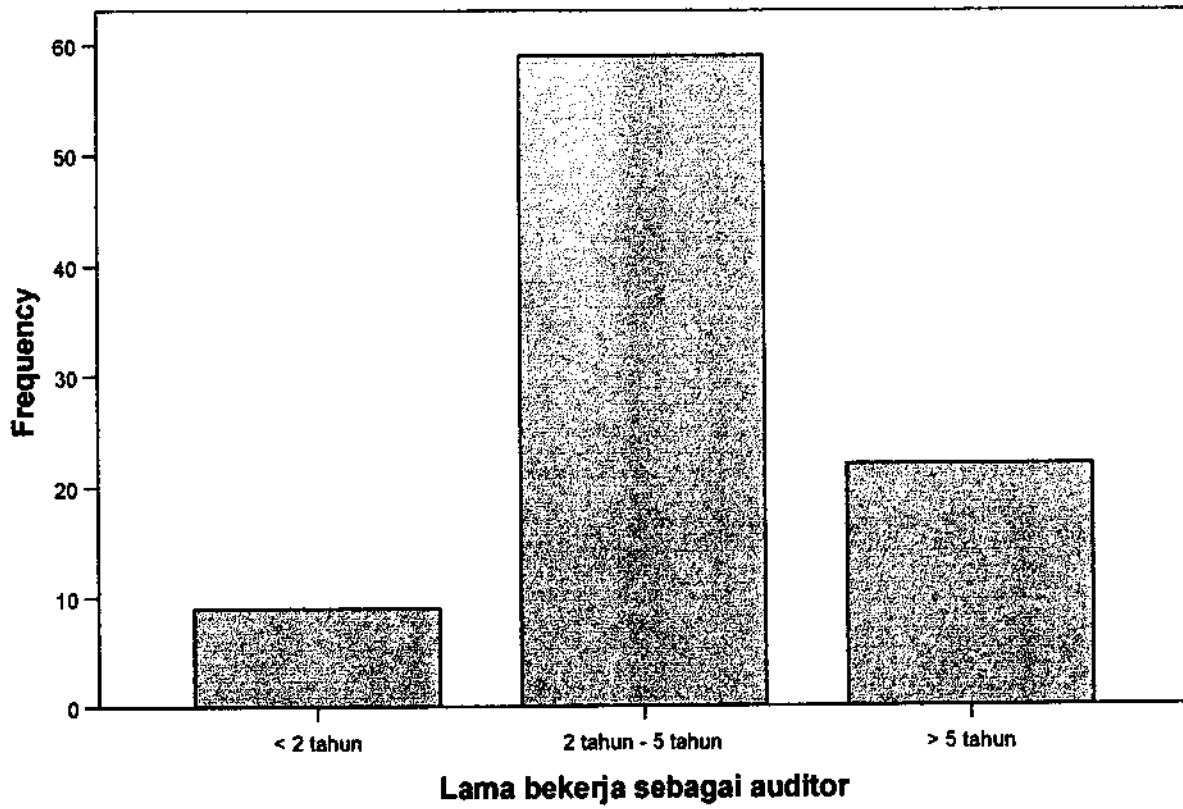
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	K. Manajemen	17	18,9	18,9	18,9
	K.Pajak	24	26,7	26,7	45,6
	Lain-lain	1	1,1	1,1	46,7
	K. Manajemen dan K.Pajak	5	5,6	5,6	52,2
	Tidak memiliki keahlian khusus	43	47,8	47,8	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

Bar Chart

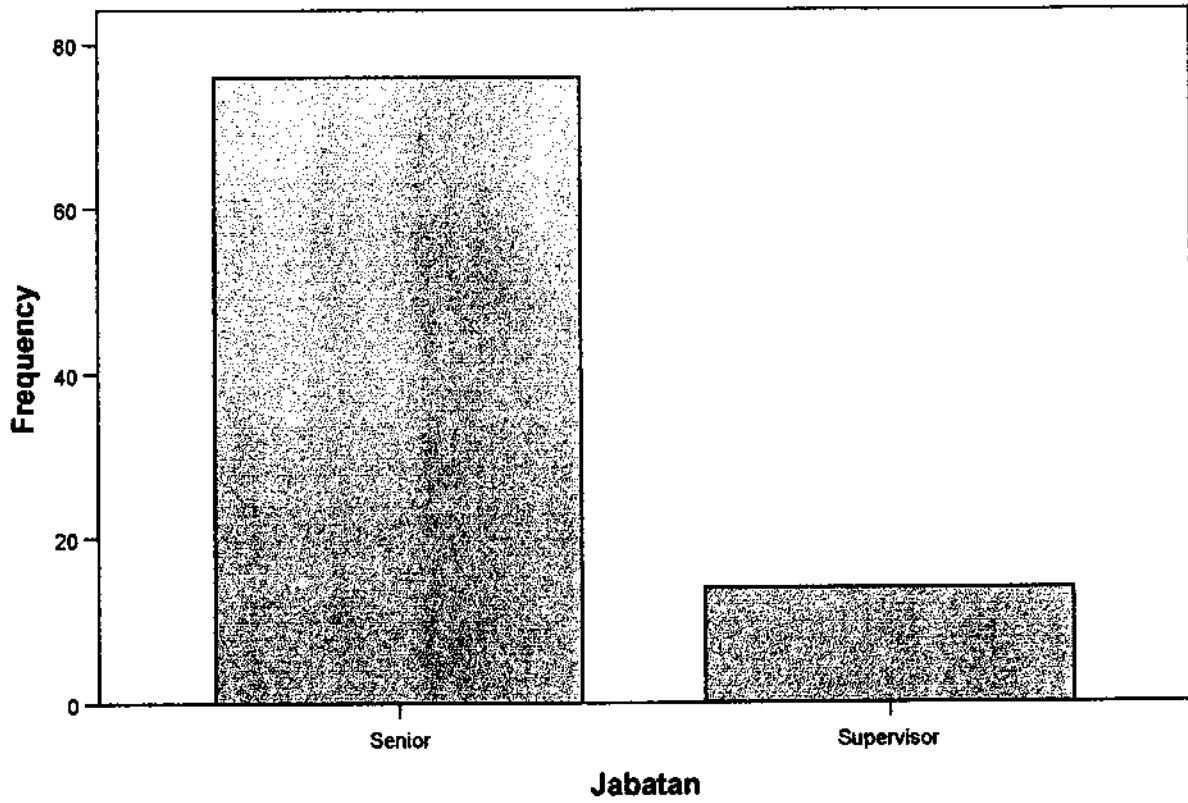
Pendidikan



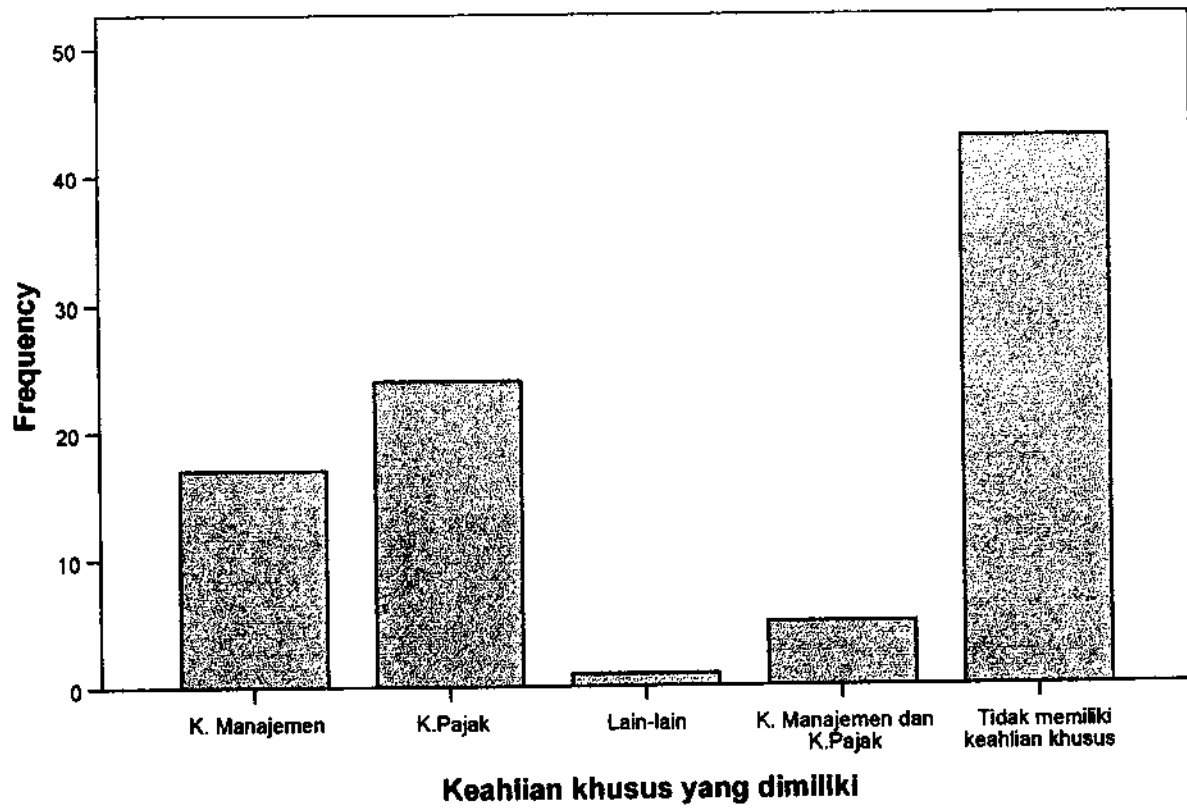
Lama bekerja sebagai auditor



Jabatan



Keahlian khusus yang dimiliki



Crosstabs

[DataSet0]

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Jabatan * Pendidikan	90	100,0%	0	,0%	90	100,0%
Jabatan * Lama bekerja sebagai auditor	90	100,0%	0	,0%	90	100,0%
Jabatan * Keahlian khusus yang dimiliki	90	100,0%	0	,0%	90	100,0%

Jabatan * Pendidikan Crosstabulation

Count

	Pendidikan			Total
	D3	S1	S2	
Jabatan Senior	2	72	2	76
Supervisor	0	11	3	14
Total	2	83	5	90

Jabatan * Lama bekerja sebagai auditor Crosstabulation

Count

	Lama bekerja sebagai auditor			Total
	< 2 tahun	2 tahun - 5 tahun	> 5 tahun	
Jabatan Senior	9	52	15	76
Supervisor	0	7	7	14
Total	9	59	22	90

Jabatan * Keahlian khusus yang dimiliki Crosstabulation

Count

	Keahlian khusus yang dimiliki					Total
	K. Manajemen	K.Pajak	Lain-lain	K. Manajemen dan K.Pajak	Tidak memiliki keahlian khusus	
Jabatan Senior	14	21	0	2	39	76
Supervisor	3	3	1	3	4	14
Total	17	24	1	5	43	90

LAMPIRAN 2

Descriptives

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Descriptive Statistics

	N		Range		Minimum		Maximum		Mean		Std.		Variance		Skewness		Kurtosis	
	Statistic		Statistic		Statistic		Statistic		Statistic		Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
a1	90		4,00		1,00		5,00		4,5444		,85013		,723		-2,218	,254	4,880	,503
a2	90		4,00		1,00		5,00		4,1333		,78182		,611		-1,250	,254	2,876	,503
a3	90		2,00		3,00		5,00		4,2556		,57203		,327		-,051	,254	-,404	,503
a4	90		2,00		3,00		5,00		4,3111		,51154		,262		,305	,254	-,785	,503
a5	90		3,00		2,00		5,00		4,1556		,66891		,447		-1,110	,254	3,030	,503
a6	90		4,00		1,00		5,00		3,4333		,98357		,967		-,752	,254	-,295	,503
a7	90		4,00		1,00		5,00		2,9889		1,01111		1,022		-,311	,254	-1,106	,503
a8	90		3,00		2,00		5,00		4,0222		,82077		,674		-1,039	,254	1,141	,503
a9	90		4,00		1,00		5,00		3,9667		,92954		,864		-1,135	,254	1,048	,503
a10	90		4,00		1,00		5,00		3,8556		1,02290		1,046		-1,378	,254	1,739	,503
a11	90		4,00		1,00		5,00		3,8111		,89812		,807		-,947	,254	,709	,503
a12	90		4,00		1,00		5,00		3,9222		,90228		,814		-1,534	,254	2,842	,503
a13	90		2,00		3,00		5,00		4,3111		,55373		,307		-,012	,254	-,607	,503
a14	90		3,00		2,00		5,00		4,0778		,75294		,567		-1,099	,254	1,902	,503
a15	90		3,00		2,00		5,00		4,1444		,66300		,440		-,403	,254	,253	,503
a16	90		4,00		1,00		5,00		3,4778		1,22912		1,511		-,133	,254	-1,485	,503
a17	90		4,00		1,00		5,00		3,6556		1,06170		1,127		-,707	,254	-,409	,503
a18	90		4,00		1,00		5,00		4,1333		,81005		,656		-1,936	,254	6,095	,503
a19	90		3,00		2,00		5,00		4,0667		,49264		,243		-,418	,254	3,953	,503
a20	90		3,00		2,00		5,00		4,0111		,52988		,281		-,451	,254	2,574	,503
a21	90		3,00		2,00		5,00		3,9556		,49517		,245		-,670	,254	3,390	,503
a22	90		4,00		1,00		5,00		3,9556		,76307		,582		-1,942	,254	6,328	,503
a23	90		4,00		1,00		5,00		3,8667		,69022		,476		-2,755	,254	9,469	,503
a24	90		3,00		2,00		5,00		4,0333		,62621		,392		-1,146	,254	3,621	,503
a25	90		2,00		3,00		5,00		4,1667		,52467		,275		,186	,254	,273	,503
a26	90		3,00		2,00		5,00		4,0778		,47941		,230		-,398	,254	4,505	,503
a27	90		3,00		2,00		5,00		4,0889		,53305		,284		-,365	,254	2,628	,503

Descriptive Statistics

	N		Range		Minimum		Maximum		Mean		Std.		Variance		Skewness		Kurtosis		
	Statistic		Statistic		Statistic		Statistic		Statistic		Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error	
a28	90		3,00		2,00		5,00		4,2000		,56489	,319	,319		-,367	,254	1,812	,503	
a29	90		3,00		2,00		5,00		4,2889		,52455	,275	,275		-,270	,254	2,458	,503	
a30	90		2,00		3,00		5,00		4,3556		,50416	,254	,254		,343	,254	-1,250	,503	
a31	90		2,00		3,00		5,00		4,2889		,47980	,230	,230		,632	,254	-,814	,503	
a32	90		1,00		4,00		5,00		4,2667		,44469	,198	,198		1,073	,254	-,868	,503	
Valid N (listwise)	90																		

Frequencies

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Frequency Table

a1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	1	1,1	1,1	1,1
2,00	4	4,4	4,4	5,6
3,00	3	3,3	3,3	8,9
4,00	19	21,1	21,1	30,0
5,00	63	70,0	70,0	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	1	1,1	1,1	1,1
2,00	3	3,3	3,3	4,4
3,00	7	7,8	7,8	12,2
4,00	51	56,7	56,7	68,9
5,00	28	31,1	31,1	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3,00	6	6,7	6,7	6,7
4,00	55	61,1	61,1	67,8
5,00	29	32,2	32,2	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3,00	2	2,2	2,2	2,2
4,00	58	64,4	64,4	66,7
5,00	30	33,3	33,3	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	4	4,4	4,4	4,4
3,00	2	2,2	2,2	6,7
4,00	60	66,7	66,7	73,3
5,00	24	26,7	26,7	100,0
Total	90	100,0	100,0	

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	3	3,3	3,3	3,3
2,00	17	18,9	18,9	22,2
3,00	14	15,6	15,6	37,8
4,00	50	55,6	55,6	93,3
5,00	6	6,7	6,7	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	6	6,7	6,7	6,7
2,00	27	30,0	30,0	36,7
3,00	20	22,2	22,2	58,9
4,00	36	40,0	40,0	98,9
5,00	1	1,1	1,1	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	8	8,9	8,9	8,9
3,00	5	5,6	5,6	14,4
4,00	54	60,0	60,0	74,4
5,00	23	25,6	25,6	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	1	1,1	1,1	1,1
2,00	10	11,1	11,1	12,2
3,00	4	4,4	4,4	16,7
4,00	51	56,7	56,7	73,3
5,00	24	26,7	26,7	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	5	5,6	5,6	5,6
2,00	6	6,7	6,7	12,2
3,00	6	6,7	6,7	18,9
4,00	53	58,9	58,9	77,8
5,00	20	22,2	22,2	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a11

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	1	1,1	1,1	1,1
2,00	10	11,1	11,1	12,2
3,00	10	11,1	11,1	23,3
4,00	53	58,9	58,9	82,2
5,00	16	17,8	17,8	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a12

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	3	3,3	3,3	3,3
2,00	6	6,7	6,7	10,0
3,00	4	4,4	4,4	14,4
4,00	59	65,6	65,6	80,0
5,00	18	20,0	20,0	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a13

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3,00	4	4,4	4,4	4,4
4,00	54	60,0	60,0	64,4
5,00	32	35,6	35,6	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a14

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	6	6,7	6,7	6,7
3,00	4	4,4	4,4	11,1
4,00	57	63,3	63,3	74,4
5,00	23	25,6	25,6	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a15

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	1	1,1	1,1	1,1
3,00	11	12,2	12,2	13,3
4,00	52	57,8	57,8	71,1
5,00	26	28,9	28,9	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a16

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	1	1,1	1,1	1,1
2,00	29	32,2	32,2	33,3
3,00	10	11,1	11,1	44,4
4,00	26	28,9	28,9	73,3
5,00	24	26,7	26,7	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a17

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	2	2,2	2,2	2,2
2,00	17	18,9	18,9	21,1
3,00	8	8,9	8,9	30,0
4,00	46	51,1	51,1	81,1
5,00	17	18,9	18,9	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a18

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	3	3,3	3,3	3,3
2,00	1	1,1	1,1	4,4
3,00	3	3,3	3,3	7,8
4,00	57	63,3	63,3	71,1
5,00	26	28,9	28,9	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a19

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	1	1,1	1,1	1,1
3,00	5	5,6	5,6	6,7
4,00	71	78,9	78,9	85,6
5,00	13	14,4	14,4	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a20

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	1	1,1	1,1	1,1
3,00	9	10,0	10,0	11,1
4,00	68	75,6	75,6	86,7
5,00	12	13,3	13,3	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a21

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	1	1,1	1,1	1,1
3,00	10	11,1	11,1	12,2
4,00	71	78,9	78,9	91,1
5,00	8	8,9	8,9	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a22

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	3	3,3	3,3	3,3
2,00	1	1,1	1,1	4,4
3,00	7	7,8	7,8	12,2
4,00	65	72,2	72,2	84,4
5,00	14	15,6	15,6	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a23

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	3	3,3	3,3	3,3
2,00	2	2,2	2,2	5,6
3,00	4	4,4	4,4	10,0
4,00	76	84,4	84,4	94,4
5,00	5	5,6	5,6	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a24

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	4	4,4	4,4	4,4
3,00	4	4,4	4,4	8,9
4,00	67	74,4	74,4	83,3
5,00	15	16,7	16,7	100,0
Total	90	100,0	100,0	

a25

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3,00	6	6,7	6,7	6,7
4,00	63	70,0	70,0	76,7
5,00	21	23,3	23,3	100,0
Total	90	100,0	100,0	

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	1	1,1	1,1	1,1
	3,00	4	4,4	4,4	5,6
	4,00	72	80,0	80,0	85,6
	5,00	13	14,4	14,4	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

a27

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	1	1,1	1,1	1,1
	3,00	6	6,7	6,7	7,8
	4,00	67	74,4	74,4	82,2
	5,00	16	17,8	17,8	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

a28

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	1	1,1	1,1	1,1
	3,00	4	4,4	4,4	5,6
	4,00	61	67,8	67,8	73,3
	5,00	24	26,7	26,7	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

a29

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	1	1,1	1,1	1,1
	4,00	61	67,8	67,8	68,9
	5,00	28	31,1	31,1	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

a30

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3,00	1	1,1	1,1	1,1
	4,00	56	62,2	62,2	63,3
	5,00	33	36,7	36,7	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3,00	1	1,1	1,1	1,1
	4,00	62	68,9	68,9	70,0
	5,00	27	30,0	30,0	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

a32

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	4,00	66	73,3	73,3	73,3
	5,00	24	26,7	26,7	100,0
	Total	90	100,0	100,0	

LAMPIRAN 3

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Correlations

		a1	a2	jmx1
a1	Pearson Correlation	1	,769**	,945**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000
	N	90	90	90
a2	Pearson Correlation	,769**	1	,935**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000
	N	90	90	90
jmx1	Pearson Correlation	,945**	,935**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	
	N	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Correlations

		a3	a4	a5	jmx2
a3	Pearson Correlation	1	,455**	,159	,697**
	Sig. (2-tailed)		,000	,134	,000
	N	90	90	90	90
a4	Pearson Correlation	,455**	1	,415**	,803**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000
	N	90	90	90	90
a5	Pearson Correlation	,159	,415**	1	,744**
	Sig. (2-tailed)	,134	,000		,000
	N	90	90	90	90
jmx2	Pearson Correlation	,697**	,803**	,744**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

		a6	a7	jmlx3
a6	Pearson Correlation	1	,061	,720**
	Sig. (2-tailed)		,565	,000
	N	90	90	90
a7	Pearson Correlation	,061	1	,737**
	Sig. (2-tailed)	,565		,000
	N	90	90	90
jmlx3	Pearson Correlation	,720**	,737**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	
	N	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Correlations

		a8	a9	jmlx4
a8	Pearson Correlation	1	,693**	,909**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000
	N	90	90	90
a9	Pearson Correlation	,693**	1	,930**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000
	N	90	90	90
jmlx4	Pearson Correlation	,909**	,930**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	
	N	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Correlations

		a10	a11	a12	jmlx5
a10	Pearson Correlation	1	,765**	,840**	,937**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000
	N	90	90	90	90
a11	Pearson Correlation	,765**	1	,814**	,917**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000
	N	90	90	90	90
a12	Pearson Correlation	,840**	,814**	1	,946**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000
	N	90	90	90	90
jmlx5	Pearson Correlation	,937**	,917**	,946**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Correlations

		a13	a14	a15	jmx6
a13	Pearson Correlation	1	,426**	,458**	,756**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000
	N	90	90	90	90
a14	Pearson Correlation	,426**	1	,427**	,816**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000
	N	90	90	90	90
a15	Pearson Correlation	,458**	,427**	1	,794**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000
	N	90	90	90	90
jmx6	Pearson Correlation	,756**	,816**	,794**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Correlations

		a16	a17	a18	jmlz
a16	Pearson Correlation	1	,412**	,105	,790**
	Sig. (2-tailed)		,000	,327	,000
	N	90	90	90	90
a17	Pearson Correlation	,412**	1	,198	,779**
	Sig. (2-tailed)	,000		,062	,000
	N	90	90	90	90
a18	Pearson Correlation	,105	,198	1	,518**
	Sig. (2-tailed)	,327	,062		,000
	N	90	90	90	90
jmlz	Pearson Correlation	,790**	,779**	,518**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Correlations

		a19	a20	a21	a22	a23
a19	Pearson Correlation	1	,428**	,335**	,307**	,126
	Sig. (2-tailed)		,000	,001	,003	,238
	N	90	90	90	90	90
a20	Pearson Correlation	,428**	1	,430**	,251*	,066
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,017	,539
	N	90	90	90	90	90
a21	Pearson Correlation	,335**	,430**	1	,292**	-,050
	Sig. (2-tailed)	,001	,000		,005	,637
	N	90	90	90	90	90
a22	Pearson Correlation	,307**	,251*	,292**	1	,650**
	Sig. (2-tailed)	,003	,017	,005		,000
	N	90	90	90	90	90
a23	Pearson Correlation	,126	,066	-,050	,650**	1
	Sig. (2-tailed)	,238	,539	,637	,000	
	N	90	90	90	90	90
a24	Pearson Correlation	,284**	,304**	,367**	,027	-,198
	Sig. (2-tailed)	,007	,004	,000	,803	,062
	N	90	90	90	90	90
a25	Pearson Correlation	,304**	,155	,375**	-,037	-,124
	Sig. (2-tailed)	,004	,145	,000	,726	,244
	N	90	90	90	90	90
a26	Pearson Correlation	,263*	-,048	,015	-,021	-,002
	Sig. (2-tailed)	,012	,655	,890	,843	,983
	N	90	90	90	90	90
a27	Pearson Correlation	,148	-,004	,143	,037	-,029
	Sig. (2-tailed)	,163	,974	,179	,726	,790
	N	90	90	90	90	90
a28	Pearson Correlation	,234*	,030	,233*	-,136	-,219*
	Sig. (2-tailed)	,026	,779	,027	,203	,038
	N	90	90	90	90	90
a29	Pearson Correlation	,359**	,150	,180	,285**	,046
	Sig. (2-tailed)	,001	,158	,090	,006	,670
	N	90	90	90	90	90
a30	Pearson Correlation	,175	,111	-,161	-,075	-,153
	Sig. (2-tailed)	,099	,297	,129	,481	,150
	N	90	90	90	90	90
a31	Pearson Correlation	,345**	,208*	,055	,220*	,118
	Sig. (2-tailed)	,001	,049	,609	,038	,270
	N	90	90	90	90	90
a32	Pearson Correlation	,174	,130	,003	,135	,154
	Sig. (2-tailed)	,100	,221	,975	,206	,148
	N	90	90	90	90	90
jmly	Pearson Correlation	,570**	,415**	,418**	,439**	,238*
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,024
	N	90	90	90	90	90

Correlations

		a24	a25	a26	a27	a28
a19	Pearson Correlation	,284**	,304**	,263*	,148	,234*
	Sig. (2-tailed)	,007	,004	,012	,163	,026
	N	90	90	90	90	90
a20	Pearson Correlation	,304**	,155	-,048	-,004	,030
	Sig. (2-tailed)	,004	,145	,655	,974	,779
	N	90	90	90	90	90
a21	Pearson Correlation	,367**	,375**	,015	,143	,233*
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,890	,179	,027
	N	90	90	90	90	90
a22	Pearson Correlation	,027	-,037	-,021	,037	-,136
	Sig. (2-tailed)	,803	,726	,843	,726	,203
	N	90	90	90	90	90
a23	Pearson Correlation	-,198	-,124	-,002	-,029	-,219*
	Sig. (2-tailed)	,062	,244	,983	,790	,038
	N	90	90	90	90	90
a24	Pearson Correlation	1	,564**	,178	,159	,457**
	Sig. (2-tailed)		,000	,093	,134	,000
	N	90	90	90	90	90
a25	Pearson Correlation	,564**	1	,395**	,388**	,644**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a26	Pearson Correlation	,178	,395**	1	,368**	,440**
	Sig. (2-tailed)	,093	,000		,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a27	Pearson Correlation	,159	,388**	,368**	1	,537**
	Sig. (2-tailed)	,134	,000	,000		,000
	N	90	90	90	90	90
a28	Pearson Correlation	,457**	,644**	,440**	,537**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	
	N	90	90	90	90	90
a29	Pearson Correlation	,278**	,476**	,312**	,630**	,485**
	Sig. (2-tailed)	,008	,000	,003	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a30	Pearson Correlation	,389**	,368**	,396**	,425**	,497**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a31	Pearson Correlation	,342**	,521**	,390**	,382**	,489**
	Sig. (2-tailed)	,001	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a32	Pearson Correlation	,412**	,530**	,481**	,420**	,456**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
jmly	Pearson Correlation	,572**	,680**	,499**	,566**	,623**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90

Correlations

		a29	a30	a31	a32	jmly
a19	Pearson Correlation	,359**	,175	,345**	,174	,570**
	Sig. (2-tailed)	,001	,099	,001	,100	,000
	N	90	90	90	90	90
a20	Pearson Correlation	,150	,111	,208*	,130	,415**
	Sig. (2-tailed)	,158	,297	,049	,221	,000
	N	90	90	90	90	90
a21	Pearson Correlation	,180	-,161	,055	,003	,418**
	Sig. (2-tailed)	,090	,129	,609	,975	,000
	N	90	90	90	90	90
a22	Pearson Correlation	,285**	-,075	,220*	,135	,439**
	Sig. (2-tailed)	,006	,481	,038	,206	,000
	N	90	90	90	90	90
a23	Pearson Correlation	,046	-,153	,118	,154	,238*
	Sig. (2-tailed)	,670	,150	,270	,148	,024
	N	90	90	90	90	90
a24	Pearson Correlation	,278**	,389**	,342**	,412**	,572**
	Sig. (2-tailed)	,008	,000	,001	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a25	Pearson Correlation	,476**	,368**	,521**	,530**	,680**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a26	Pearson Correlation	,312**	,396**	,390**	,481**	,499**
	Sig. (2-tailed)	,003	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a27	Pearson Correlation	,630**	,425**	,382**	,420**	,566**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a28	Pearson Correlation	,485**	,497**	,489**	,456**	,623**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a29	Pearson Correlation	1	,669**	,647**	,581**	,762**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a30	Pearson Correlation	,669**	1	,685**	,675**	,599**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a31	Pearson Correlation	,647**	,685**	1	,793**	,767**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000
	N	90	90	90	90	90
a32	Pearson Correlation	,581**	,675**	,793**	1	,733**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000
	N	90	90	90	90	90
jmly	Pearson Correlation	,762**	,599**	,767**	,733**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	
	N	90	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

LAMPIRAN 4

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,956	3

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,795	4

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,705	3

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,938	3

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,962	4

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,845	4

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,748	4

Reliability

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Scale: ALL VARIABLES**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	90	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	90	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,841	15

LAMPIRAN 5

NPar Tests

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		90
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,19291356
Most Extreme Differences	Absolute	,119
	Positive	,119
	Negative	-,068
Kolmogorov-Smirnov Z		1,129
Asymp. Sig. (2-tailed)		,156

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Regression

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2		Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: meany

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,767 ^a	,589	,559	,19976	1,894

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

b. Dependent Variable: meany

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4,739	6	,790	19,792	,000 ^a
	Residual	3,312	83	,040		
	Total	8,051	89			

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

b. Dependent Variable: meany

Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,675	,242		6,920	,000
	meanx1	,019	,031	,049	,613	,542
	meanx2	,258	,061	,373	4,200	,000
	meanx3	,026	,033	,063	,797	,428
	meanx4	,054	,031	,144	1,717	,090
	meanx5	,001	,027	,004	,051	,959
	meanx6	,230	,055	,398	4,188	,000

a. Dependent Variable: meany

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	3,5415	4,6024	4,1157	,23075	90
Residual	-,56333	,49482	,00000	,19291	90
Std. Predicted Value	-2,488	2,109	,000	1,000	90
Std. Residual	-2,820	2,477	,000	,966	90

a. Dependent Variable: meany

Regression

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2 ^a		Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: meany

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,767 ^a	,589	,559	,19976

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4,739	6	,790	19,792	,000 ^a
	Residual	3,312	83	,040		
	Total	8,051	89			

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

b. Dependent Variable: meany

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta				Tolerance	VIF
1	(Constant)	1,675			6,920	,000		
	meanx1	,019	,049		,613	,542	,780	1,281
	meanx2	,258	,373		4,200	,000	,627	1,594
	meanx3	,026	,063		,797	,428	,793	1,261
	meanx4	,054	,144		1,717	,090	,708	1,413
	meanx5	,001	,004		,051	,959	,769	1,301
	meanx6	,230	,398		4,188	,000	,549	1,820

a. Dependent Variable: meany

Coefficient Correlations^a

Model	meanx6	meanx1	meanx5	meanx3	meanx4	meanx2
1						
Correlations	meanx6	meanx1	meanx5	meanx3	meanx4	meanx2
	meanx1	,142	-,118	-,112	-,296	-,561
	meanx5	1,000	-,073	-,413	,042	-,185
	meanx3	-,118	1,000	-,030	-,386	,006
	meanx4	-,112	-,030	1,000	,050	-,029
	meanx2	-,296	-,386	,050	1,000	,065
	meanx6	-,561	,006	-,029	,065	1,000
Covariances	meanx6	meanx1	meanx5	meanx3	meanx4	meanx2
	meanx1	,003	,000	,000	-,001	-,002
	meanx5	,000	-,6,30E-005	,000	4,11E-005	,000
	meanx3	,000	,001	-,2,71E-005	,000	9,80E-006
	meanx4	,000	-,2,71E-005	,001	5,16E-005	-,5,87E-005
	meanx2	-,001	,000	5,16E-005	,001	,000
	meanx6	-,002	9,80E-006	-,5,87E-005	,000	,004

a. Dependent Variable: meany

Collinearity Diagnostics^a

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions							
				(Constant)	meanx1	meanx2	meanx3	meanx4	meanx5	meanx6	
1	1	6,860	1,000	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	2	,058	10,858	,00	,06	,00	,24	,11	,16	,00	,00
	3	,030	15,242	,02	,00	,03	,25	,02	,61	,03	,03
	4	,023	17,219	,01	,31	,00	,47	,32	,16	,00	,00
	5	,018	19,461	,01	,45	,04	,03	,50	,07	,07	,07
	6	,006	32,534	,67	,17	,00	,00	,00	,00	,00	,48
	7	,004	40,176	,29	,01	,93	,00	,05	,00	,00	,42

a. Dependent Variable: meany

Regression

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2 ^a		Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: Absolute

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,250 ^a	,063	-,005	,13210

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,097	6	,016	,923	,483 ^a
	Residual	1,448	83	,017		
	Total	1,545	89			

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

b. Dependent Variable: Absolute

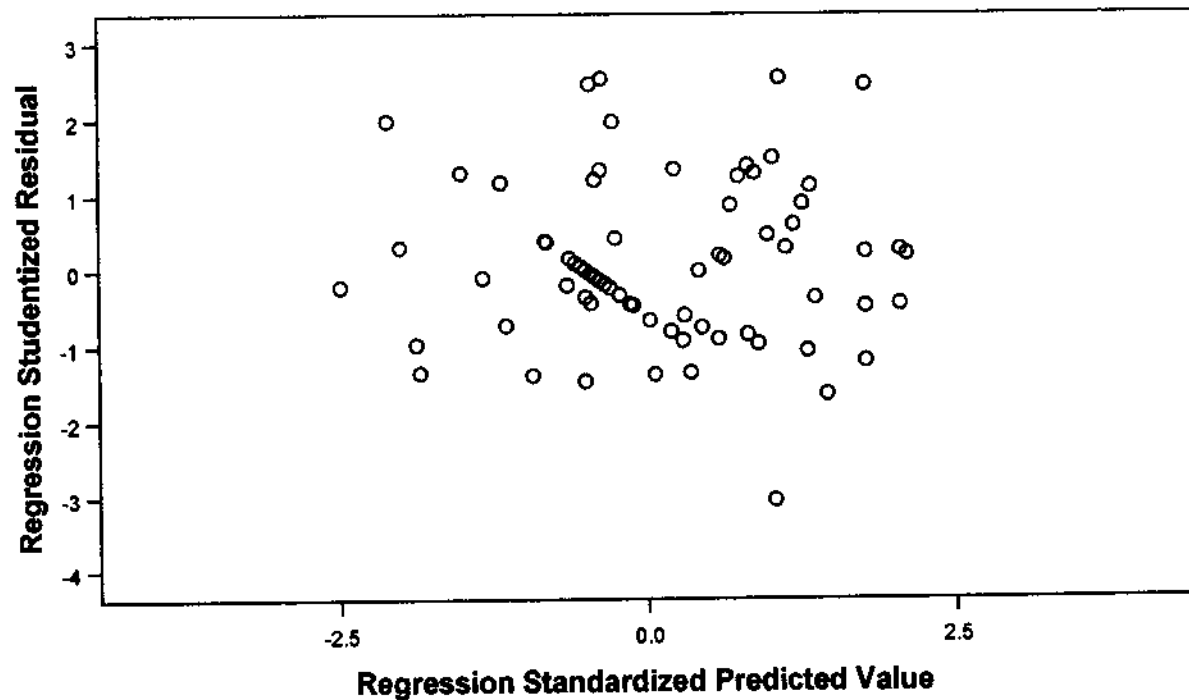
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-,110	,160		-,686	,495
	meanx1	,006	,021	,034	,282	,779
	meanx2	,071	,041	,235	1,749	,084
	meanx3	-,025	,022	-,136	-1,138	,258
	meanx4	,004	,021	,022	,171	,865
	meanx5	-,002	,018	-,016	-,129	,898
	meanx6	-,001	,036	-,002	-,014	,989

a. Dependent Variable: Absolute

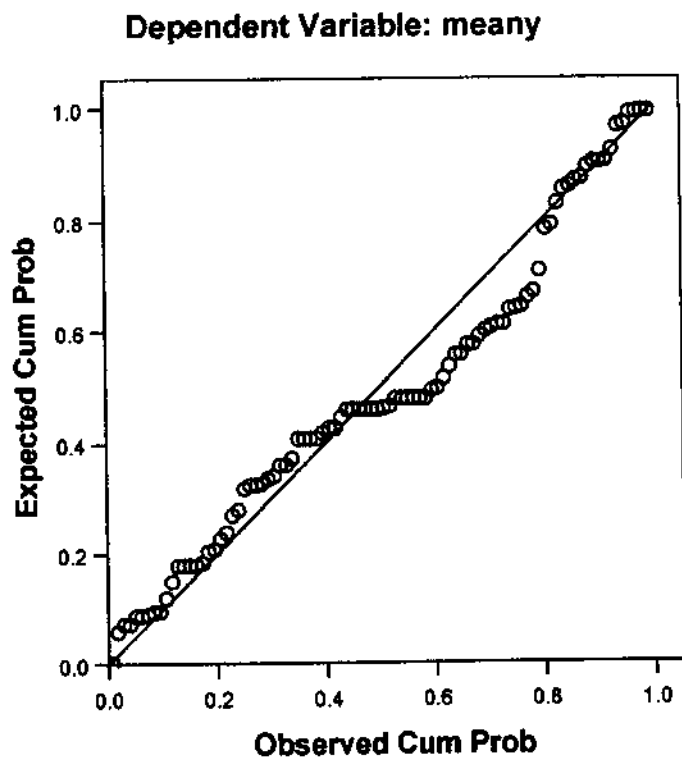
Scatterplot

Dependent Variable: meany



Charts

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



LAMPIRAN 6

Regression

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Kuesioner.sav

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2 ^a		Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: meany

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,767 ^a	,589	,559	,19976

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4,739	6	,790	19,792	,000 ^a
	Residual	3,312	83	,040		
	Total	8,051	89			

a. Predictors: (Constant), meanx6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx4, meanx2

b. Dependent Variable: meany

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,675	,242		6,920	,000
	meanx1	,019	,031	,049	,613	,542
	meanx2	,258	,061	,373	4,200	,000
	meanx3	,026	,033	,063	,797	,428
	meanx4	,054	,031	,144	1,717	,090
	meanx5	,001	,027	,004	,051	,959
	meanx6	,230	,055	,398	4,188	,000

a. Dependent Variable: meany

Regression

[DataSet1] D:\Users\Emi K\Documents\File\Tesis\Tesis Final\Data SPSS\Data Tesis 2\Revisi.sav

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Mo6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx2, meanx4, meanx6, Mo1, Mo5, Mo3, Mo4, meanz, Mo2		Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: meany

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,818 ^a	,668	,612	,18743

a. Predictors: (Constant), Mo6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx2, meanx4, meanx6, Mo1, Mo5, Mo3, Mo4, meanz, Mo2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5,381	13	,414	11,784	,000 ^a
	Residual	2,670	76	,035		
	Total	8,051	89			

a. Predictors: (Constant), Mo6, meanx1, meanx5, meanx3, meanx2, meanx4, meanx6, Mo1, Mo5, Mo3, Mo4, meanz, Mo2

b. Dependent Variable: meany

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,250	1,518		,165	,870
	meanx1	,114	,152	,290	,747	,458
	meanx2	-,582	,389	-,843	-1,498	,138
	meanx3	-,070	,200	-,168	-,348	,728
	meanx4	,039	,169	,105	,232	,817
	meanx5	-,051	,157	-,150	-,327	,745
	meanx6	1,457	,329	2,518	4,431	,000
	meanz	,366	,390	,900	,940	,350
	Mo1	-,033	,038	-,507	-,866	,389
	Mo2	,214	,101	2,913	2,122	,037
	Mo3	,023	,050	,309	,463	,645
	Mo4	-,006	,044	-,100	-,133	,895
	Mo5	,023	,039	,388	,592	,555
	Mo6	-,302	,080	-4,300	-3,789	,000

a. Dependent Variable: meany

LAMPIRAN 7

Kuesioner Penelitian

PENGARUH PENGALAMAN, PENGETAHUAN, LAMA IKATAN DENGAN KLIEN, TEKANAN DARI KLIEN, PELAKSANAAN JASA LAIN DENGAN KLIEN, DAN KOMUNIKASI TERHADAP KUALITAS AUDIT DAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI VARIABEL MODERASI

(Studi Empiris pada Auditor yang bekerja di Jawa Timur)

Identitas Responden

1. Pendidikan : D3 S1 S2 S3
 2. Lama bekerja sebagai auditor :
 3. Jabatan/posisi pada Kantor Akuntan Publik saat ini:
 Senior auditor
 Supervisor
 4. Keahlian khusus yang dimiliki saat ini selain audit:
 Konsultan manajemen
 Konsultan pajak
 Lain-lain yang menunjang (sebutkan).....
-

DAFTAR PERTANYAAN

Untuk pernyataan dibawah ini mohon Bapak/Ibu menyatakan pendapat sesuai dengan tingkat persetujuan Bapak/Ibu dengan memberikan tanda silang (X) pada angka pilihan berikut:

1 = Sangat Tidak Setuju (STS)

2 = Tidak Setuju (TS)

3 = Netral (N)

4 = Setuju (S)

5 = Sangat Setuju (SS)

No.	Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
1	Masa kerja sebagai auditor sangat mendukung dalam melaksanakan audit.	1	2	3	4	5
2	Diperlukan menangani transaksi yang bersifat kompleks untuk mendukung audit yang dilakukan.	1	2	3	4	5
3	Dalam pelaksanaan audit, pengetahuan auditing yang diperoleh dari pendidikan formal (D3/S1/S2) sangat membantu.	1	2	3	4	5
4	Kursus atau pelatihan berkelanjutan dapat meningkatkan pengetahuan auditing.	1	2	3	4	5
5	Keahlian khusus yang dimiliki oleh auditor akan dapat mendukung pelaksanaan audit.	1	2	3	4	5
6	Penugasan audit pada klien yang sama selama lebih dari 3 tahun akan menyebabkan auditor kurang bersikap skeptis dan kritis terhadap klien.	1	2	3	4	5
7	Jika saya ditugaskan mengaudit pada klien yang sama lebih dari 3 tahun maka saya merasa puas dengan pekerjaan yang telah saya lakukan.	1	2	3	4	5
8	<i>Fee audit</i> yang memuaskan oleh klien akan mempengaruhi auditor dalam pengungkapan temuan audit.	1	2	3	4	5
9	Pemberian fasilitas yang memuaskan oleh klien akan mempengaruhi auditor dalam pengungkapan temuan audit.	1	2	3	4	5
10	Selain jasa audit, saya juga melaksanakan jasa konsultasi manajemen pada klien yang sama untuk tahun buku yang sama.	1	2	3	4	5
11	Selain jasa audit, saya juga melaksanakan jasa konsultasi perpajakan pada klien yang sama untuk tahun buku yang sama.	1	2	3	4	5
12	Selain jasa audit, saya juga melaksanakan jasa akuntansi pada klien yang sama untuk tahun buku yang sama.	1	2	3	4	5
13	Saya nyaman dan bekerja dengan baik jika dalam satu tim terdapat keterbukaan dan kerja sama.	1	2	3	4	5
14	KAP memiliki forum diskusi antar auditor sehingga dapat saling bertukar pikiran mengenai kasus-kasus yang dihadapi dan membuat pengetahuan tentang audit saya bertambah.	1	2	3	4	5
15	Atasan saya meluangkan waktu untuk menerima konsultasi terhadap asistennya.	1	2	3	4	5
16	Pemberian fasilitas dan atau imbalan dari klien diluar <i>fee audit</i> yang telah ditetapkan akan mengganggu pengambilan keputusan.	1	2	3	4	5
17	Saya berpendapat bahwa lama ikatan dengan klien tidak akan mempengaruhi auditor dalam mempertahankan integritas dan objektivitas.	1	2	3	4	5

Terima kasih atas partisipasi Bapak/Ibu

No.	Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
18	Fasilitas yang memuaskan yang diberikan oleh klien tidak akan mempengaruhi saya dalam mengungkapkan faktor salah saji material.	1	2	3	4	5
19	Saya berpendapat bahwa KAP selalu mengevaluasi integritas manajemen sebelum menerima perikatan audit.	1	2	3	4	5
20	Saya berpendapat bahwa dalam setiap penugasan audit, KAP selalu mengevaluasi kualifikasi mengenai independensi saya sebagai anggota tim audit.	1	2	3	4	5
21	Saya berpendapat bahwa dalam setiap penugasan audit, KAP selalu mengevaluasi kualifikasi mengenai pengalaman, pengetahuan dan keahlian khusus saya sebagai anggota tim audit.	1	2	3	4	5
22	Saya berpendapat bahwa KAP selalu memperhitungkan situasi yang memungkinkan terjadinya independensi dan benturan kepentingan tim audit dengan klien.	1	2	3	4	5
23	Dalam perencanaan audit, saya selalu mempertimbangkan masalah yang berkaitan dengan industri dimana klien tersebut beroperasi didalamnya.	1	2	3	4	5
24	Saya selalu melakukan review kertas kerja tahun lalu dan komunikasi dengan auditor pendahulu.	1	2	3	4	5
25	Saya berpendapat bahwa KAP selalu menyusun audit plan segera setelah <i>engagement letter</i> disetujui atau dalam bentuk audit planning memorandum.	1	2	3	4	5
26	Saya berpendapat bahwa KAP selalu menyusun audit program untuk mengetahui tingkat risiko audit dan materialitas yang dibuat secara tertulis.	1	2	3	4	5
27	Untuk mendapatkan bukti audit, saya selalu mengacu kepada prosedur audit dan audit teknik yang telah ditentukan oleh KAP.	1	2	3	4	5
28	Pekerjaan yang saya laksanakan selalu di supervisi secara memadai oleh supervisor.	1	2	3	4	5
29	Saya selalu menyusun kertas kerja audit sebagai penunjang utama pelaksanaan audit.	1	2	3	4	5
30	Saya dan atasan selalu memastikan bahwa pekerjaan yang telah dilaksanakan sesuai dengan SPAP dan kebijakan KAP.	1	2	3	4	5
31	Kertas kerja audit yang telah saya kerjakan selalu direview oleh atasan.	1	2	3	4	5
32	Atasan selalu memastikan bahwa bukti pekerjaan yang telah dilaksanakan dan simpulan yang tercantum dalam kertas kerja mendukung laporan yang diterbitkan.	1	2	3	4	5

Terima kasih atas partisipasi Bapak/Ibu