

AUDITOR INDEPENDEN DAN KUALITAS AUDIT : SUATU STUDI EMPIRIS PADA AUDITOR DI KAP JAWA TIMUR

Deddy Kurniawansyah¹

ABSTRACT

The purpose for this research is to test knowledge, number's client, peer review to audit quality auditors working in KAP East Java. In this research, we use profesionalisme as Control variable. This study population was auditor's working in KAP East Java of 610 independent auditor. The sampling used in this study purposive sampling method. Source of data is primary data, obtained from distributed questionnaires directly and email to auditors working in KAP East Java. This study used multiple regression analysis to analysis data with the help of the program SPSS 22 edition. The results obtained in this study knowledge, number's client, and peer review has a positive effect on audit quality auditors working in KAP East Java. For control variable, the results obtained is Profesionalisme has a positive effect on audit quality auditors working in KAP East Java. The results of this study are expected to increase the trust of stakeholders to independent auditors on the quality of the audit. High audit quality reduce asymmetric information and information of the financial statement becomes more relevant and reliable as a basis for decision making.

Keyword : *Knowledge, Number's Clients, Peer Review, Audit Quality*

ARTICLE INFO

Article History :

Received 15 February 2017

Accepted 2 May 2017

Available online 31 May 2017

Pendahuluan

Laporan keuangan merupakan informasi keuangan perusahaan yang disajikan oleh manajer dalam satu periode untuk pihak eksternal dan internal sebagai sarana pengambilan keputusan. Menurut FASB (1980) dalam kerangka konseptualnya, yaitu *Statement Of Financial Accounting Concept (SFAC)* No. 2. Laporan keuangan harus memiliki karakteristik kualitatif yang terdiri dari : dapat dipahami, relevansi, keandalan, dan dapat dibandingkan agar dapat memberikan informasi yang berkualitas dan bermanfaat bagi para pemakainya. Karakteristik kualitatif laporan keuangan sangat sulit untuk diukur. Para pemangku kepentingan menggunakan jasa auditor independen untuk memberi *assurance* terhadap laporan keuangan agar bebas dari salah saji material (sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia) (Deddy, 2013).

Teori Agensi menjelaskan bahwa perbedaan kepentingan antara pemilik (*prinsipal*) dan manajer (*agent*) menyebabkan konflik internal korporasi (Jensen dan Mackling, 1979). Konflik ini dapat diminimalisir dengan mekanisme pengawasan

Page | 117

*Jurnal Riset
Akuntansi dan
Bisnis Airlangga
Vol.2 No.1
2017*

¹ Corresponding author : Dosen PDD Universitas Airlangga, Jl. Wijaya Kusuma, No. 113 Banyuwangi.
Telp. (0333) 417788, 081916253748.
Email : deddy-kurniawansyah@feb.unair.ac.id

yang dinamakan audit (Watts *et al*, 1986). Auditor diharapkan mampu menjembatani kepentingan antara antara pemilik (*prinsipal*) dan manajer (*agent*) dengan cara memberi kualitas audit yang tinggi terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh manajer (*agent*), dan menjadi solusi tepat dalam mengurangi biaya agensi (*agency cost*) dan asimetri informasi.

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit adalah kemungkinan seorang auditor menemukan dan melaporkan pelanggaran atau penyimpangan yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas audit dapat diukur dari ketepatan informasi yang dilaporkan oleh auditor (Titman dan Trueman, 1986 ; Beaty, 1989 ; Krinsky dan Rotenberg, 1989 ; Davidson dan Neu 1993). Penelitian selanjutnya, kualitas audit ditentukan dari kemampuan auditor mengurangi *noise* dan bias, serta meningkatkan kemurnian data akuntansi (Watkins *et al*, 2004). Perkembangan penelitian kualitas audit membuat pengukuran kualitas audit semakin komprehensif seperti yang dihasilkan oleh penelitian Deddy (2013) yang memodifikasi pengukuran kualitas audit dari De Angelo (1981).

Fenomena menurunnya kualitas audit telah muncul di beberapa negara termasuk Indonesia. Skandal yang menarik perhatian publik Indonesia adalah PT. Telkom yang melibatkan KAP “Eddy Pianto dan Rekan”. Laporan keuangan PT. Telkom tidak diaukui oleh Securities and Exchange Commisions (SEC) (Badan regulator pasar modal Amerika Serikat). Peristiwa ini mengharuskan dilakukan kembali audit terhadap PT. Telkom oleh KAP lainnya. Kasus ini menjadi peringatan bagi profesi audit untuk tetap menjaga kualitas auditnya dengan memegang teguh independensi dalam mengungkapkan kecurangan atau salah saji pada laporan keuangan.

Kemampuan auditor menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (IAI, 2013), Standar Seksi 150 butir pertama menjelaskan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup. Standar ini menjelaskan bahwa auditor harus mempunyai pengetahuan audit yang memadai, karena pengetahuan yang dimilikinya memungkinkan perencanaan dan prosedur audit berjalan dengan lancar. Auditor yang peka terhadap kondisi dan situasi kliennya memungkinkan untuk menemukan kesalahan atau penyimpangan yang dilakukan oleh kliennya.

Upaya mendeteksi kesalahan pada saat proses audit, auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi (Tubbs 1992). Secara umum seorang auditor harus memiliki pengetahuan-pengetahuan mengenai *General auditing, Functional Area, computer auditing, Accounting Issue, Specific Industri, General World knowledge (pengetahuan umum)*, dan *Problem solving knowledge* (Bedard dan Michelene 1993). Bukti empiris menunjukkan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Siti, 2011 ; Sinchuen dan Ussahawanitchakit, 2010 ; Robcob *et al*, 2011 ; Deddy, 2013 ; Wandita *et al* , 2014 ; Eva *et al*, 2016). Berbeda dengan Aditiyasih (2010) membuktikan bahwa pengetahuan yang diukur dengan pendidikan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Reputasi auditor menjadi bagian yang tidak terpisahkan dalam menjalankan tugas auditnya, karena menyangkut banyaknya klien yang diterima. Deis dan Giroux (1992), dan Adityasih (2010) membuktikan bahwa seiring meningkatnya jumlah klien, maka kualitas audit juga semakin meningkat, karena auditor lebih menjaga reputasinya. Berbeda dengan Hansen *et al* (2007) membuktikan bahwa jumlah klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, karena banyaknya jumlah klien yang diterima, auditor cenderung mengalami *audit capacity stress* atau tekanan terhadap auditor yang berpengaruh terhadap penurunan kualitas audit. Berbeda dengan temuan Deddy (2013), jumlah audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Minimnya penelitian kualitas audit yang ditentukan oleh jumlah klien dan indikatornya perlu di teliti lebih lanjut.

Upaya meningkatkan kualitas audit, diperlukan *peer review*. *Peer review* bertujuan untuk menelaah pengendalian mutu Kantor Akuntan Publik (KAP), dan ketaatan KAP terhadap peraturan-peraturan yang berlaku sehingga dapat mengurangi risiko litigasi KAP. *Peer review* menjadi mekanisme monitoring yang dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit seorang auditor. Menurut Hillary dan Lennox (2005), *peer review* memberikan manfaat baik bagi klien, KAP yang direview dan auditor yang terlibat dalam tim *peer review* yaitu mengurangi resiko litigation, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan. Hasil empiris Deis dan Giroux (1992), Jack *et al* (2011), Nova *et al* (2014), dan Rita dan Karshi (2015) membuktikan bahwa *peer review* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Penelitian kualitas audit menjadi isu akuntansi yang masih menarik untuk diteliti. Banyaknya fenomena dan bukti empiris terkait kualitas audit yang dipengaruhi oleh beberapa variabel dan lokasi penelitian masih terdapat inkonsistensi hasil empiris. Pengembangan model kualitas audit yang dapat menangkap kompleksitas kualitas audit masih sedikit sehingga perlu digali lagi. Penelitian ini menguji pengetahuan, jumlah klien, dan *peer review* terhadap kualitas audit. Objek penelitian pada auditor yang bekerja di KAP Jawa Timur. Jawa timur memiliki jumlah KAP yang sangat banyak setelah Jakarta (Direktorat IAI, 2016). Diharapkan hasil penelitian mampu memperkuat teori agensi sebagai khasanah literatur teori akuntansi yang kontemporer. Hasil penelitian ini menjadi pedoman dan bukti informasi bagi para auditor untuk tetap meningkatkan kualitas auditnya dengan mempertahankan independensi dalam kondisi apapun. Hasil penelitian ini meningkatkan kepercayaan para pemangku kepentingan atas laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen guna mengurangi risiko asimetris informasi dan kandungan informasi laporan keuangan menjadi lebih relevan dan handal.

Tinjauan Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

Agency Theory

Agency theory adalah teori yang menjelaskan tentang hubungan antara *principal* (pemilik) dan *agent* (manajer), dimana *principal* mendelegasikan wewenang kepada *agent* dalam hal pengelolaan usaha sekaligus pengambilan keputusan dalam perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). *Principal* ingin mengetahui segala

informasi termasuk aktivitas manajemen terkait dengan investasi atau dananya di perusahaan. *Principal* meminta laporan pertanggungjawaban pada *agent* untuk menilai kinerja *agent*. Namun, seringkali terjadi kecenderungan *agent* untuk melakukan tindakan yang membuat laporannya kelihatan baik, sehingga kinerjanya dianggap baik.

Upaya mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen diperlukan pengujian. Pengujian ini dilakukan oleh pihak yang independen, yaitu auditor independen (Watt *et al*, 1986 ; De Angelo, 1981 ; Deddy, 2013). Wallace (1985) menyatakan bahwa audit merupakan cara untuk mengurangi biaya agensi dan asimetri informasi yang diakibatkan adanya perilaku mementingkan diri sendiri oleh manajer.

Kualitas Audit

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Menurut Deddy (2013) kualitas audit adalah kemampuan auditor dalam memberikan *assurance* terhadap laporan keuangan yang bebas dari salah saji material (*no material misstatements*) atau kecurangan (*fraud*) dan proses audit yang sesuai dengan standar profesional, dan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU). Audit yang berkualitas adalah auditor yang menyajikan informasi yang tepat dan akurat yang didasarkan pada kompetensi dan independensi yang tinggi (De Angelo, 1981 ; Bedard dan Michelene 1993 ; Robcob *et al*, 2011 ; Deddy, 2013).

Pengetahuan

Pengetahuan audit adalah tingkat pemahaman auditor terhadap proses audit secara konseptual, teoritis, dan praktis (Deddy, 2013). Pengetahuan audit dapat diperoleh dari pendidikan formal, dan non formal. Pendidikan formal seperti program strata satu (S1) akuntansi sampai strata tiga (S3), dan program profesi. Pendidikan non formal seperti kegiatan seminar, lokakarya, dan pelatihan, pengarahan dari auditor senior kepada auditor juniornya.

Auditor harus memiliki pengetahuan audit yang baik, dengan indikator pengukurannya adalah (1) pengetahuan terhadap prinsip akuntansi dan standar audit, (2) pengetahuan jenis industri klien, (3) pengetahuan kondisi perusahaan klien, (4) pendidikan formal yang sudah ditempuh, (5) Pelatihan, (6) keahlian khusus (Sinchuen, dan Ussahawanitchakit, 2010 ; Siti, 2011; Deddy,2013). Seorang auditor yang memiliki banyak pengetahuan akan lebih ahli dalam melaksanakan tugasnya terutama yang berhubungan dengan pengungkapan adanya penyimpangan atau kekeliruan.

Jumlah klien

Menurut Deddy (2013) jumlah klien adalah banyaknya klien yang diterima oleh auditor dalam satu tahun. Jumlah klien tergantung dari reputasi dan kinerja auditor. Semakin banyak klien yang di terima auditor, maka semakin

tinggi kualitas auditnya, dikarenakan auditor lebih condong menjaga reputasinya. Menurut Hansen *et al* (2007), semakin banyaknya klien yang diterima akan menimbulkan *audit capacity stress* yaitu tekanan terhadap auditor, sehingga auditor tidak mampu memberikan kualitas auditnya dengan baik.

Peer Review

Menurut Arens *et al* (2012), *peer review* adalah *review* (penelaahan) yang dilakukan oleh auditor terhadap ketaatan kantor akuntan publik (KAP) pada sistem pengendalian mutu. Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang di *review* telah mengembangkan prosedur dan kebijakan yang cukup atas ke 5 unsur pengendalian mutu dan diterapkan pada praktiknya. 5 unsur pengendalian mutu yaitu (1) Independensi, integritas, dan obyektivitas, (2) Manajemen Kepegawaian, (3) Penetimaan dan kelanjutan klien serta penugasan, (4) Kinerja penugasan konsultasi, (5) Pemantauan prosedur. *Peer review* dari rekan seprofesi dapat meningkatkan kualitas audit auditor. Salah satu indikator *peer review* adalah manfaat telaah dari rekan auditor, dan konsekuensi terhadap auditor yang buruk Casterella *et al* (2009), Rita dan Karshi (2015).

Pengetahuan dan kualitas audit

Pengetahuan audit adalah tingkat pemahaman auditor terhadap proses audit, baik secara konseptual, teoritis, maupun praktis (Castellani, 2008). Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (IAI, 2013), Standar Seksi 150 butir pertama menjelaskan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup.

Auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus memiliki pengetahuan yang memadai. Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor adalah prinsip-prinsip akuntansi dan standar audit, jenis industri klien, kondisi perusahaan klien, pendidikan formal yang sudah ditempuh, pelatihan, dan keahlian khusus. Auditor yang memiliki penguasaan ke 6 pengetahuan tersebut mampu meningkatkan kualitas auditnya, yang tercermin dari kemampuannya dalam mendeteksi pelanggaran atau penyimpangan dalam sistem akuntansi klien. Sinchuendan Ussahawanitchakit (2010), Siti (2011), Robcob *et al* (2011), Deddy (2013), Wandita *et al* (2014), dan Eva *et al* (2016) membuktikan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas auditor.

Berdasarkan pengembangan teoritis dan penelitian terdahulu maka penelitian ini merumuskan hipotesis :

H1 : Pengetahuan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Jumlah klien dan kualitas audit

Menurut Deddy (2013) jumlah klien adalah banyaknya klien yang diterima oleh auditor dalam satu tahun. Semakin banyak klien yang di terima auditor, maka semakin tinggi kualitas auditnya, dikarenakan auditor lebih condong menjaga reputasinya. Deis dan Giroux (1992), dan Adityasih (2010) membuktikan bahwa jumlah klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan pengembangan teoritis dan penelitian terdahulu maka penelitian ini merumuskan hipotesis :

H2 : Jumlah klien berpengaruh terhadap kualitas audit.

Peer review dan kualitas audit

Menurut Arens *et al* (2012), *peer review* adalah *review* yang dilakukan oleh auditor terhadap ketaatan kantor akuntan publik (KAP) pada sistem pengendalian mutu. Menurut Hillary dan Lennox (2005), *peer review* memberikan manfaat baik bagi klien, KAP yang direview dan auditor yang terlibat dalam tim *peer review* yaitu mengurangi resiko litigation, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan. Hasil empiris Deis dan Giroux (1992), Jack dan Treba Marsh (2010), Nova *et al* (2014), Rita dan Karshi (2015) membuktikan bahwa *peer review* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan pengembangan teoritis dan penelitian terdahulu maka penelitian ini merumuskan hipotesis :

H3 : Peer review berpengaruh terhadap kualitas audit.

Metode Penelitian

Jenis dan Sumber Data

Jenis data penelitian ini adalah data subyek. Sumber data penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan cara memberikan kuesioner kepada auditor independen yang berisi daftar pertanyaan terstruktur.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini adalah auditor independen yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Timur sebanyak 610 (Direktori IAI, 2016). Teknik pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* (sampel kriteria). Kriteria sampel penelitian ini adalah (1) Auditor terdiri dari jabatan partner, manajer, dan senior (minimal 3 tahun menjadi auditor), (2) Auditor bekerja pada KAP yang berdomisili di Jawa Timur dan terdaftar di KAP secara legal.

Metode Pengumpulan Data

Data dikumpulkan melalui metode angket. Angket (kuesioner) di sebarakan kepada auditor yang bekerja di KAP di Jawa Timur. Kuesioner tersebut terdiri dari dua bagian. Bagian pertama berisi sejumlah pertanyaan yang bersifat umum. Bagian kedua berisi sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan pengetahuan, jumlah klien, dan *peer review*. Distribusi penyebaran kuesioner dibagi menjadi 2 (dua), yaitu (1) KAP yang dekat lokasi peneliti, peneliti datang secara langsung, (2) KAP yang jauh lokasi peneliti, peneliti mengirim melalui email. Angket yang telah diisi oleh responden kemudian diseleksi terlebih dahulu agar angket yang tidak lengkap pengisiannya tidak ikut sertakan dalam analisis.

Definisi operasional dan Pengukuran variabel

Pengetahuan (X1)

Pengetahuan adalah pemahaman mengenai bidang auditing dan akuntansi, jenis industri dan kondisi klien, dan keahlian khusus yang dimiliki oleh auditor. Variabel ini diukur dengan (1) pengetahuan terhadap prinsip akuntansi dan standar audit, (2) pengetahuan jenis industri klien, (3) pengetahuan kondisi

perusahaan klien, (4) pendidikan formal yang sudah ditempuh, (5) Pelatihan, (6) keahlian khusus. Variabel ini diukur dengan skala Likert 1 s/d 5 yang dikutip dari penelitian Sinchuen, dan Ussahawanitchakit (2010), dan Deddy (2013).

Jumlah klien (X2)

Jumlah klien adalah banyaknya klien yang diterima oleh auditor dalam memberikan jasa audit kepada klien. Variabel penelitian ini diukur dengan jumlah klien yang diterima oleh auditor dalam satu tahun. Variabel ini diukur dengan skala rasio yang dikutip dari penelitian Adityasih (2010), dan Deddy (2013).

Peer Review (X3)

Peer review adalah review suatu pekerjaan yang dilakukan oleh sesama rekan auditor untuk mengendalikan pekerjaan yang telah dilakukan agar mutu auditor dapat ditingkatkan. Variabel ini diukur dengan (1) telaah dari rekan seprofesi, dan (2) sikap auditor terhadap rekan seprofesi. Variabel ini diukur dengan skala Likert 1 s/d 5 yang dikutip dari Casterella *et al* (2009), Rita dan Karshi (2015).

Profesionalisme (X4)

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol yaitu profesionalisme. Seorang auditor harus memiliki sikap profesionalisme. Profesionalisme yang tinggi kebebasan auditor akan semakin terjamin yang berarti bebas dari tekanan dari berbagai pihak (Susilawati, dan Atmajaya, 2014). Semakin tinggi profesionalisme auditor akan semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan.

Profesionalisme adalah mutu, kualitas, atau perilaku yang menunjukkan profesi seorang auditor yang independen. Variabel ini diukur dengan (1) melaksanakan pemeriksaan sesuai ketentuan yang telah ditetapkan oleh organisasi, dan (2) melaksanakan pemeriksaan sesuai kode etik, dan (3) melaksanakan pemeriksaan sesuai standar profesi audit. Variabel ini diukur dengan skala Likert 1 s/d 5 yang dikutip dari Susilawati, dan Atmajaya, (2014), dan Aliasghar, dan Aliakbar (2015).

Kualitas Audit (Y)

Kualitas audit adalah kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Variabel ini diukur dengan Kesesuaian pemeriksaan dengan Standar Audit, Pemahaman terhadap SIA klien, Komitmen dalam menyelesaikan audit, Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan, dan kualitas laporan hasil pemeriksaan. Variabel ini diukur dengan skala Likert 1 s/d 5 yang dikutip dari penelitian Indah (2010), Deddy (2013).

Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan regresi linier berganda dalam menguji hipotesis. sebelum meregresi data, dilakukan pengujian asumsi klasik untuk persamaan regresi agar model regresi dapat memenuhi BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*) yang terdiri dari (1) uji normalitas menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test* (data dikatakan normal jika nilai

signifikansinya $> 0,05$), (2) uji heteroskedastisitas menggunakan *Gletser Test* (data dikatakan tidak mengalami gejala heterokedastisitas jika nilai signifikansinya $> 0,05$), (3) uji multikolinieritas menggunakan *Variance Inflation Factor Test* (jika nilai $VIF \leq 10$, data dikatakan tidak mengalami gejala multikoliniertias).

Pengujian hipotesis menggunakan regresi linier berganda dengan $\alpha = 5\%$, persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan :

Y	= Kualitas Audit	$\beta_1 - \beta_4$	= Koefisien Regresi
X_1	= Pengetahuan	α	= Konstanta
X_2	= Jumlah Klien	e	= Error term atau tingkat kesalahan regresi.
X_3	= <i>Peer review</i>		
X_4	= Profesionalisme		

Hasil

Data Demografi Responden

Data demografi yang ditunjukkan pada tabel 1 menyajikan informasi umum mengenai jabatan, lama menjadi auditor, keahlian khusus, lama memiliki keahlian khusus, tingkat pendidikan dan kepemilikan sertifikat. Kuesioner yang di distribusikan baik secara langsung dan melalui email sebanyak 610 (100%). Kuesioner yang kembali sebanyak 546 (89%). Kuesioner yang tidak sesuai kriteria sampel sebanyak 44 (7%). Total kuesioner yang dianalisis dan sesuai kriteria sampel sebanyak 502 (82%).

Tabel 1. Gambaran umum (Profil) Responden

KETERANGAN	KRITERIA	FREKUENSI	PERSENTASE
Jabatan	Partner	180	36%
	Manajer	112	22%
	Senior	210	42%
	JUMLAH	502	100
Lama menjadi auditor	< 3 tahun	-	-
	3 – 6 tahun	215	43%
	7 – 9 tahun	102	20%
	10 tahun atau lebih	185	37%
JUMLAH	502	100	
Keahlian Khusus	Sistem Informasi	50	10%
	Pajak	105	21%
	Manajemen	112	22%
	Audit	235	47%
	JUMLAH	502	100
Lama Memiliki Keahlian Khusus	< 3 tahun	-	-
	3 – 6 tahun	129	26%
	7 – 9 tahun	158	31%
	10 tahun atau lebih	215	43%
JUMLAH	502	100	

KETERANGAN	KRITERIA	FREKUENSI	PERSENTASE
Tingkat Pendidikan	S1	274	54%
	S2	132	27%
	S3	96	19%
JUMLAH		502	100
Sertifikasi Profesi	Ya	430	86%
	Tidak	72	14%
JUMLAH		39	100

Sumber Data : Data Primer yang diolah

Berdasarkan tabel 1 menunjukkan bahwa responden yang memiliki Jabatan partner sebanyak 36%, manajer sebanyak 22%, dan senior auditor sebanyak 42 %. Lama menjadi auditor untuk 3-6 tahun sebanyak 43%, 7-9 tahun sebanyak 20%, dan 10 tahun atau lebih sebanyak 137%, disimpulkan bahwa responden sudah cukup lama telah menjadi auditor dan menunjukkan bahwa tingkat pengalaman responden dalam melakukan audit cukup tinggi. Keahlian khusus yang dimiliki oleh responden untuk sistem informasi sebanyak 10%, pajak sebanyak 21%, manajemen 22%, dan audit 47%, dan Lama memiliki keahlian khusus 3-6 tahun sebanyak 26%, 7-9 tahun sebanyak 31%, dan 10 tahun atau lebih 43%. Rata-rata keahlian khusus yang dimiliki oleh auditor dan lamanya memiliki keahlian membuat auditor menjadi lebih kompeten. Tingkat pendidikan S1 sebanyak 54%, S2 sebanyak 27%, dan S3 sebanyak 19%. Responden yang memiliki sertifikasi profesi sebanyak 86%, dan yang tidak sebanyak 14%. Disimpulkan bahwa auditor mempunyai tingkat pendidikan dan pengetahuan yang tinggi disertai kepemilikan sertifikat profesional.

Deskriptif Statistik

Tabel 2 menggambarkan statistik deskriptif variabel-variabel pengetahuan, jumlah klien, *peer review*, dan profesionalisme dan kualitas audit.

Table 2. Statistik Deskriptif

Variabel	N	Mean Empiris	Mean Teoritis	Kriteria
Kualitas Audit	502	56,14	39	Sangat Baik
Pengetahuan	502	28,52	18	Sangat Baik
Jumlah Klien	502	12,03	-	Banyak
Peer Review	502	8,49	6	Sangat Baik
Profesionalisme	502	16,71	12	Sangat Baik
Valid N (Listwise)	502			

Sumber : Data primer diolah

Tabel 2 menunjukkan bahwa pengetahuan (X1) memiliki nilai rata-rata empiris sebesar 28,52 yang lebih besar dari nilai rata-rata teoritisnya yaitu 18. Hal ini mengartikan bahwa responden memiliki pengetahuan yang sangat baik sebagai auditor. Jumlah klien (X2) memiliki nilai rata-rata empiris sebesar 12,03. Hal ini mengartikan bahwa responden memiliki jumlah klien yang tinggi dalam setahun rata-rata klien yang diterima auditor sebanyak 12 klien. *Peer review* (X3) memiliki nilai rata-rata empiris sebesar 8,49 yang lebih besar dari nilai rata-rata teoritisnya yaitu 6. Hal ini mengartikan bahwa responden menginginkan adanya

peer review untuk meningkatkan kualitas auditnya. Profesionalisme (X4) memiliki nilai rata-rata empiris sebesar 16,71 yang lebih besar dari nilai rata-rata teoritisnya yaitu 12. Hal ini mengartikan bahwa responden memiliki jiwa profesionalisme yang sangat tinggi. Kualitas audit (Y) memiliki nilai rata-rata empiris sebesar 56,14 yang lebih besar dari nilai rata-rata teoritisnya yaitu 39. Hal ini mengartikan bahwa responden memberikan audit yang berkualitas tinggi.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji Validitas

Validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat-tingkat validitas sesuatu instrumen (Arikunto, 2006). Indikator variabel dikatakan valid jika memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05. Tabel 3 dibawah ini menunjukkan bahwa semua indikator variabel penelitian memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05, sehingga semua indikator variabel penelitian dikatakan valid.

Tabel 3. Hasil Uji Validitas

Variabel	Indikator	Signifikansi	Keterangan
Pengetahuan	X1.1	0,000	Valid
	X1.2	0,003	Valid
	X1.3	0,020	Valid
	X1.4	0,000	Valid
	X1.5	0,000	Valid
	X1.6	0,017	Valid
Jumlah Klien	X2.1	0,000	Valid
<i>Peer review</i>	X3.1	0,011	Valid
	X3.2	0,000	Valid
Profesionalisme	X4.1	0,000	Valid
	X4.2	0,000	Valid
	X4.3	0,000	Valid
	X4.4	0,000	Valid
Kualitas audit	Y1.1	0,000	Valid
	Y1.2	0,000	Valid
	Y1.3	0,000	Valid
	Y1.4	0,000	Valid
	Y1.5	0,000	Valid
	Y1.6	0,000	Valid
	Y1.7	0,000	Valid
	Y1.8	0,000	Valid
	Y1.9	0,000	Valid
	Y1.10	0,000	Valid
	Y1.11	0,000	Valid
	Y1.12	0,000	Valid

Sumber : Data primer diolah

Uji Reliabilitas

Uji alat ukur (kuisisioner) yang kedua adalah reliabilitas, yaitu sejauh mana alat ukur dapat diandalkan atau dapat dipercaya. Suatu kuisisioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Alat ukur dikatakan reliabel jika nilai *Alfa-Cronbach* di atas 0,6.

Tabel 4 menunjukkan bahwa semua nilai *Alfa-Cronbach* pada masing-masing variabel lebih besar dari 0,6 maka variabel penelitian ini dikatakan reliabel.

Tabel 4. Hasil Uji Reabilitas

Variabel	Alfa-Cronbach	Keterangan
Pengetahuan (X_1)	0,834	Reliabel
Jumlah Klien (X_2)	0,868	Reliabel
<i>Peer review</i> (X_3)	0,776	Reliabel
Profesionalisme (X_4)	0,944	Reliabel
Kualitas Audit (Y)	0,819	Reliabel

Sumber : Data primer diolah

Uji Normalitas

Uji Normalitas dengan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test* diketahui bahwa semua data dari variabel yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal karena berada signifikansi di atas 0,05 sebagaimana terlihat pada tabel 5.

Tabel 5. Hasil Uji One Sample Kolmogorov-Smirnov

Keterangan	Unstandardized Residual
N	502
Normal Parameters ^{a,b}	
Mean	0E-8
Std. Deviation	2.24684785
Absolute	.120
Most Ekstreme Differences	
Positive	.080
Negative	-.120
Kolmogorov-Smirnov Z	.877
Asymp. Sig. (2-tailed)	.704**
** Normal = ** > 0,05.	

Sumber : Data primer diolah

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas dengan *Gletser test* diketahui bahwa semua data dari variabel yang digunakan dalam penelitian ini tidak terjadi heterokedastisitas karena nilai signifikansi diatas 0,05 sebagaimana terlihat pada tabel 6.

Tabel 6. Hasil Uji Heterokedastisitas

Variabel Bebas	T_{hitung}	Sig	Intrepretasi
Pengetahuan	0,440	0,201	Tidak terjadi Heterokedastisitas
Jumlah Klien	0,872	0,562	Tidak terjadi Heterokedastisitas
<i>Peer review</i>	0,309	0,855	Tidak terjadi Heterokedastisitas
Profesionalisme	0,483	0,740	Tidak terjadi Heterokedastisitas

Sumber : Data primer diolah

Uji Multikoliniertias

Uji multikolinieritas dengan *Variance inflation factor test* (VIF) diketahui bahwa semua data dari variabel yang digunakan dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas karena nilai VIF dibawah 10 sebagaimana terlihat pada tabel 7.

Tabel 7. Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel Bebas	Tolerance	VIF	Intrepretasi
Pengetahuan	0,893	1,207	Tidak terjadi Multikolinieritas
Jumlah Klien	0,884	1,156	Tidak terjadi Multikolinieritas
Peer review	0,813	1,348	Tidak terjadi Multikolinieritas
Profesionalisme	0,786	1,282	Tidak terjadi Multikolinieritas

Sumber : Data primer diolah

Uji hipotesis – uji t

Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi linier berganda dengan uji t. tingkat signifikansi 5% atau 0,05. Hasil pengujian hipotesis terlihat pada tabel 8.

Tabel 8. Hasil Uji Hipotesis (Uji t)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t- hitung	Sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	30,884	0,827		52,514	0,000
Pengetahuan	0,137	0,081	0,690	6,258	0,000
Jumlah Klien	0,117	0,056	0,213	3,371	0,003
Peer review	0,189	0,035	0,311	3,945	0,002
Profesionalisme	0,134	0,047	0,488	5,164	0,000

Dependent variabel : Kualitas Audit

Nilai R = 0,745

Adjusted R Square = 0,638

Predictors: (Constant), Pengetahuan, Jumlah Klien, Peer review, Profesionalisme

Sumber : Data primer diolah

Diskusi

Pengetahuan dan Kualitas Audit

Berdasarkan uji hipotesis menunjukkan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan koefisien positif sebesar 0,690. Semakin tinggi pengetahuan auditor maka semakin baik kualitas audit yang dilakukan oleh auditor KAP di Jawa Timur. Bukti ini menunjukkan bahwa **hipotesis pertama (H₁) diterima.**

Hasil penelitian ini mendukung penelitiannya Castellani (2008), Siti (2011), Sinchuen dan Ussahawanitchakit (2010), Robcob *et al* (2011), Deddy (2013), Wandita *et al* (2014), Eva *et al* (2016) yang membuktikan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Auditor berpengetahuan tinggi dapat menyelesaikan tugas audit dengan baik dan maksimal. Pandangan yang luas mengenai berbagai hal seperti pemahaman terhadap prinsip akuntansi dan standar audit, jenis industri klien, dan kondisi perusahaan klien membuat analisis dan auditnya lebih mendalam. Sama halnya dengan Bedard dan Michelen (1993), kualitas audit dapat ditingkatkan dengan pengetahuan auditor terhadap audit umum, area-area fungsi audit, computer audit, isu-isu akuntansi, spesifikasi industri, pengetahuan umum, dan mampu memecah masalah dengan cepat dan

tepat. Kemampuan audit yang mendalam membuat prosedur audit berjalan dengan baik dan auditor lebih peka terhadap situasi-situasi dan kondisi dari klien, sehingga memungkinkan auditor dengan mudah mendeteksi salah saji yang material pada laporan keuangan atau penyimpangan atas sistem akuntansi klien.

Pengetahuan yang memadai telah di atur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (IAI, 2013), Standar Seksi 150 butir pertama menjelaskan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup. Pengetahuan auditor dapat diperoleh dari pendidikan formal, mengikuti pelatihan, teknis lokakarya, dan pengarahan senior auditor terkait pekerjaan lapangan sehingga pengetahuannya terhadap proses audit secara konsep, teoritis, dan praktis semakin luas. Pengetahuan yang luas membuat auditor lebih memahami posisi dirinya sebagai auditor independen yang patuh berbagai standar yang telah ditetapkan oleh IAI yang merupakan keharusan untuk menjaga dan mengembangkan kualitas audit yang disediakan untuk kebutuhan masyarakat.

Auditor yang bekerja di KAP Jawa timur mempunyai pengetahuan audit yang tinggi, hal ini dibuktikan dari pendidikan formal yang ditempuh, banyaknya sertifikasi profesi yang diperoleh dari pelatihan dan kursus yang diselenggarakan oleh IAI dan Institusi pendidikan. Selain itu, pengetahuan yang didasarkan pada pengalaman dapat dibuktikan oleh lamanya auditor menjalankan profesi yang sudah di atas 10 (sepuluh) tahun, dan klien yang diterima dalam 1 tahun sebanyak 12 klien, sehingga pengetahuan auditor semakin luas terkait permasalahan-permasalahan atau isu-isu akuntansi yang pada akhirnya dapat meningkatkan kualitas audit.

Auditor yang bekerja di KAP Jawa timur telah memenuhi kriteria peraturan pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya 3 tahun sebagai akuntan publik dengan reputasi yang baik di bidang audit. Dunia akuntansi yang mengalami perubahan dan perkembangan, akuntan publik perlu meningkatkan pengetahuannya untuk mengikuti perkembangan tersebut agar tetap menyediakan kualitas auditnya dengan baik dan bermanfaat bagi para pemangku kepentingan.

Jumlah Klien dan Kualitas Audit

Berdasarkan uji hipotesis menunjukkan bahwa jumlah klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan koefisien positif sebesar 0,213. Semakin banyak jumlah klien maka semakin baik kualitas audit yang dilakukan oleh auditor KAP di Jawa Timur. Bukti ini menunjukkan bahwa **hipotesis kedua (H₂) diterima**.

Hasil penelitian ini mendukung penelitiannya Deis dan Giroux (1992), dan Adityasih (2010) yang membuktikan bahwa jumlah klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Semakin banyak klien yang di terima auditor, maka semakin tinggi kualitas auditnya, dikarenakan auditor lebih condong menjaga reputasinya. Auditor akan berusaha memberikan kualitas auditnya dengan baik. Auditor bertanggungjawab untuk tetap menjaga kepercayaan publik atau para pemangku kepentingan dan nama baik auditor dan KAP tempat auditor bekerja dengan memberikan opini yang sesuai dengan kondisi perusahaan yang

sebenarnya. Banyaknya klien membuat auditor semakin termotivasi yang lebih tinggi untuk memberikan kualitas auditnya semakin baik.

Responden (auditor) KAP di Jawa timur memiliki rata-rata 12 klien dalam 1 tahun. Kondisi ini tidak membuat auditor menjadi tertekan dalam bekerja, sikap mental independen dan menghindari keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya, memacu auditor tetap memberikan kualitas audit yang tinggi.

Peer review dan Kualitas Audit

Berdasarkan uji hipotesis menunjukkan bahwa *peer review* berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan koefisien positif sebesar 0,311. Semakin sering dilakukan *peer review* maka semakin baik kualitas audit yang dilakukan oleh auditor KAP di Jawa Timur. Bukti ini menunjukkan bahwa **hipotesis ketiga (H₃) diterima.**

Hasil penelitian ini mendukung penelitiannya Deis dan Giroux (1992), Jack Treba Marsh (2010), Nova *et al* (2014), Rita dan Karshi (2015) yang membuktikan bahwa *peer review* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. *Peer review* menjadi bukti kontrol terhadap auditor di KAP untuk membuktikan mereka telah bertanggungjawab dan secara konsisten melaksanakan tugas auditnya yang sesuai dengan prinsip-prinsip profesi dan standar audit. *Review* yang dilakukan oleh rekan sesama profesi diyakini mampu meningkatkan kualitas audit auditor yang *direview*.

Peer review memberi kesempatan bagi auditor untuk mempelajari metode baru atau metode terbaik dalam menjalankan auditnya, sehingga mampu memperbaiki kualitas audit yang lebih baik sesuai dengan tuntutan lingkungan bisnis. Seiring meningkatnya kualitas audit berdampak pada respon positif masyarakat luas akan auditor yang bekerja di KAP telah memenuhi standar kualitas dan profesionalisme yang tinggi.

Tuntutan pada profesi akuntan dalam memberikan jasa yang berkualitas menuntut transparansi informasi mengenai pekerjaan dan operasi Kantor Akuntan Publik. Kejelasan informasi tentang adanya sistem pengendalian kualitas yang sesuai dengan standar profesi merupakan salah satu bentuk pertanggung jawaban terhadap klien dan masyarakat luas akan jasa yang diberikan. Oleh karena itu pekerjaan akuntan publik dan operasi Kantor Akuntan Publik perlu dimonitor dan diaudit guna menilai kelayakan desain sistem pengendalian kualitas dan kesesuaiannya dengan standar kualitas yang diisyaratkan sehingga output yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas yang tinggi. *Peer review* sebagai mekanisme monitoring dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. Manfaat yang diperoleh dari *peer review* antara lain mengurangi resiko litigation, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan.

Profesionalisme dan Kualitas Audit

Berdasarkan uji hipotesis menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan koefisien positif sebesar 0,488.

Semakin tinggi profesionalisme auditor maka semakin baik kualitas audit yang dilakukan oleh auditor KAP di Jawa Timur.

Hasil penelitian ini mendukung hasil empiris Susilawati, dan Atmajaya (2014), Aliasghar dan Aliakbar (2015), dan Hasen (2016) yang membuktikan bahwa profesionalisme yang tinggi dapat meningkatkan kualitas audit. Persyaratan profesional yang dituntut dari auditor independen adalah orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman praktik sebagai auditor.

Standar yang mengatur persyaratan pribadi auditor tertuang pada standar auditing seksi standar umum yang terdiri dari (1) audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, (2) semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor, (3) pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya profesionalnya dengan cermat dan seksama (IAI, 2013). Seorang auditor harus memiliki tingkat keterampilan dan menggunakan keterampilannya dengan kecermatan dan seksama yang wajar yang tercermin pada perilaku profesional mereka agar diperoleh kualitas audit yang tinggi sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.

Auditor yang bersikap profesionalisme tinggi dalam menjalankan tugas auditnya mampu menghasilkan kualitas audit yang tinggi, karena auditor akan bekerja sesuai dengan keahliannya dan bebas dari benturan apapun termasuk klien. Potensi untuk melaporkan segala kecurangan atau penyimpangan pada laporan keuangan klien sangat tinggi. Auditor yang berprofesional tinggi akan menjalankan seluruh prosedur dan perencanaan audit yang telah dibuat dan mematuhi kode etik profesi akuntan publik sehingga laporan audit yang dihasilkan menggambarkan kondisi perusahaan sebenarnya tanpa ada rekayasa.

Kesimpulan, Keterbatasan, dan Implikasi

Kesimpulan

Berdasarkan analisis hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan sebelumnya, beberapa kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut :

1. Pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor KAP di Jawa Timur. Semakin tinggi pengetahuan auditor, maka semakin baik kualitas auditnya.
2. Jumlah klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor KAP di Jawa Timur. Semakin banyak klien yang di terima auditor, maka semakin baik kualitas auditnya.
3. *Peer review* berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor KAP di Jawa Timur. Semakin tinggi *peer review*, maka semakin baik kualitas auditnya.
4. Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor KAP di Jawa Timur. Semakin tinggi profesionalisme auditor, maka semakin baik kualitas auditnya.

Keterbatasan

Beberapa keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini adalah:

1. Sampel penelitian yang hanya auditor di Jawa Timur saja, sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisir untuk mewakili seluruh Indonesia. Diharapkan penelitian

- selanjutnya memperluas sampel penelitiannya agar dapat digeneralisir, seperti auditor seluruh Indonesia.
2. Variabel penelitian yang digunakan untuk memprediksi peningkatan kualitas audit masih sedikit yang tercemin dari nilai R square sebesar 63,8%. Diharapkan penelitian selanjutnya menambah variabel eksogen seperti Etika auditor, dan perilaku disfungsional auditor.
 3. Horizon waktu penelitian yang relatif pendek selama 3 bulan dan masa-masa sibuk auditor di KAP pada bulan februari sampai april 2016 berdampak pada data yang dikumpulkan berupa kuesioner tidak kembali 100%. Diharapkan peneliti selanjutnya memperpanjang masa penelitiannya misalnya 6 bulan, atau 12 bulan untuk memperoleh data secara maksimal.
 4. Pengukuran variabel menggunakan kuesioner masih bersifat subyektif, karena dimungkinkan jawaban yang diberikan tidak sebenarnya. Diharapkan penelitian selanjutnya dapat memodifikasi indikator variabel untuk mengurangi jawaban yang subyektif.

Implikasi Penelitian

Implikasi hasil penelitian ini yaitu (1) Meningkatkan kemampuan auditor untuk menemukan dan melaporkan penyimpangan yang terjadi pada sistem akuntansi klien, dan salah saji yang material pada laporan keuangan. Hal ini berdampak pada informasi laporan keuangan yang telah diaudit menjadi lebih relevan dan reliabel sebagai dasar pengambilan keputusan oleh para pemangku kepentingan. (2) Meningkatkan kesadaran para akuntan publik untuk mempertahankan kualitas auditnya dengan berpedoman pada standar profesional akuntan publik (SPAP), dan kode etik akuntan public (3) Meningkatkan respon positif bagi masyarakat luas atas profesi akuntan publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Adityasih, Tia. 2010. Analisa pengaruh pendidikan profesi pengalaman auditor jumlah klien (audit capacity) dan ukuran kantor akuntan publik terhadap kualitas audit. Tidak Dipublikasikan. *Tesis*. Jakarta : Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Aliasghar Nasrabadi dan Aliakbar Arbabian. 2015. The effects of professional ethics and commitment on audit quality. *International Journal of Industrial Engineering Computations*. Vol. 5. No. 11. Pp. 1023-1028.
- Arens, A. A., R. J. Elder, dan M. S. Beasley. 2012. *Auditing and Assurance Service An Integrated Approach*, 14th Edition. England: Pearson Education Limited.
- Beatty, R.P. 1989. Auditor Reputation and The pricing of Initial Public Offerings. *The Accounting Review*. Vol. LXIV. No. 4. Pp. 693-707.
- Bedard, Jean dan Michelene Chi T.H. 1993. Expertise in Auditing. *Journal of Accounting Practice and Theory*. Vol. 12. No. 2. Pp. 21-45.

- Casterella, J. R., K. L. Jensen, dan W. R. Knechel. 2009. Is SelfRegulated Peer Review Effective at Signaling Audit Quality?, *The Accounting Review*. Vol. 84. No. 3. Pp. 713-735.
- Davidson, R.A., dan D. Neu. 1993. A Note on The Association between Audit Firm Size and Audit Quality. *Contemporary Accounting Research*. Vol. 9 No.2. Pp. 479 - 488.
- Deddy Kurniawansyah. 2012. Pengaruh audit tenure, pengetahuan, jumlah klien, dan tekanan dari klien terhadap kualitas audit (studi empiris pada auditor di KAP Surabaya). *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Jember*. Vol. 2.No.1. Pp. 23-42.
- De Angelo, L. E., 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economic*. Vol. 3. No. 3. Pp.183-199.
- Deis, Donald L, dan Gari A. Giroux. 1992. Determinants of Audit Quality In The Public Sector. *The Accounting Review*. Vol. 67. No.3. Pp. 462-479.
- Eva, Marin samboh, Yusuf Marwah, dan Fadillah, A, B. 2016. Effect of Auditor Ethics, Knowledge and Dysfunctional Behavior Audit Office of the Quality of Public Accountants in Makassar. *Journal of Education and Vocational Research*. Vol. 7. No. 1. Pp. 48-53.
- Hansen C. S, Kumar K.R, dan Sullivan M.W. 2007. Auditor capacity stress and audit quality: Marketbased evidence from andersen's indictment. *Journal of accounting and economics*. Vol.10. No. 2. Pp. 10-49.
- Hasen Mohammed Albeksh. 2016. Compliance of Auditors to Ethics and Rules of Professional Conduct and Its Impact on Audit Quality. *Imperial Journal of Interdisciplinary Research (IJIR)*. Vol. 2. No. 12. Pp.610-621
- Hilary, G., Lennox, C., 2005. The credibility of self-regulation: evidence from the accounting profession's peer review program. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 40. No.1. Pp. 211-229
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2013. Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta : Salemba empat.
- Jack, R, Ethridge, dan Treba Marsh. 2010. User Information Risk: How It Improves Audit Quality. *Journal of Business and Economics Research*. Vol. 8. No. 2. Pp.49-54.
- Jensen, M. C dan Meckling, W.H. 1976. Theory of the Firm : Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. Vol. 3, No.4. Pp. 305-360.
- Krinsky, I. dan W. Rotenberg. 1989. The Valuation of Initial Public Offerings. *Contemporary Accounting Research*. Vol.5.No.3. Pp. 501-515.

- Nova Wulandari, Rasuli, M. dan Volta Diyanto. 2014. Pengaruh Pengalaman, Pengetahuan, Audit Tenure dan *Peer Review* Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Pekanbaru, Batam, Padang dan Medan). *JOM FEKON*. Vol.1. No. 2. Pp.1-16.
- Robcob, Phaiboon, S, Krittaya, L, dan Teerapron. 2011. The effect of audit specialization on audit quality : an empirical study of tax auditors in Thailand. *Review of Business Research*. Vol.11. No. 4. Pp. 115-132.
- Sinchuen, C, dan Ussahawanitchakit. P. 2010. Audit Specialization, Audit Performance, and Sustainable Reputation: An Empirical Research of Certified Public Accountant in Thailand. *Journal of International Business and Economics*. Vol.10. No. 4. Pp. 103-126.
- Siti, Nurmawah Indah. 2011. Pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Makassar. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin*. Vol.2. No.1. Pp. 1-18.
- Susilawati, dan Atmajaya. 2014. Pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal, Terhadap Kualitas Audit: Studi Pada Inspektorat Propinsi Jawa Barat. *Jurnal Ekonomi* Vol 13. No. 2. Pp. 36-27.
- Titman, S dan B. Trueman. 1986. Information Quality and The Valuation of New Issues. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 8. No. 2. Pp.159-172.
- Tubbs, Richard M. 1992. The Effects of Experience on The Auditor's Organization and Amount of Knowledge. *The Accounting Review*. Vol. 67. No.2. Pp. 783-801
- Watts, R. L. dan J. L. Zimmerman. 1980. Positive Accounting Theory. Prentice Hall. Englewood Cliffs, N. J
- Wandita, N. L. P. T. A., Yuniarta, G. A. dan Darmawan, N. A. S. 2014. Pengaruh Pengetahuan, Pengalaman Kerja Audit dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 2. No.2. Pp.1-15.
- Watkins, A.L. W. Hillison, dan S.E. Morecroft. 2004. Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*. Vol. 23. No. 2. Pp. 153-193.