

# Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Efektifitas Proses Audit Serta Dampaknya Pada Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik

**Meilani Purwanti**

Dosen STIE STEMBI – Bandung Business School

**Sumartono**

Peneliti Junior STIE STEMBI – Bandung Business School

## Abstrak

*Tantangan masa depan Akuntan Publik, selaku pihak yang dianggap independen, akan semakin berat. Auditor harus senantiasa adaptif, hal ini berarti mereka harus memiliki kompetensi dan independensi yang dibutuhkan. Kompetisi antar Kantor Akuntan Publik juga, mendorong organisasi untuk kian efektif dalam melakukan proses audit. Hal tersebut disebabkan oleh kian pesatnya perubahan dunia bisnis dimana para akuntan harus senantiasa mengikuti, serta adanya tekanan atas ekspektasi yang tinggi terhadap ketepatan opini auditor dari para pengguna laporan keuangan. Tujuan Penelitian ini adalah untuk mengetahui kompetensi dan independensi auditor, serta efektifitas proses audit dan ketepatan pemberian opini pada KAP Bandung, mengetahui besar pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap efektifitas proses audit, dan ketepatan opini yang diberikan Akuntan Publik pada KAP Bandung secara simultan dan parsial.*

*Metode statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah statistik inferensial, adapun jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian Deskriptif Verifikatif. Sampel dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Bandung, teknik penarikan sampel yang digunakan adalah sampel jenuh. Adapun jumlah sampel yang diteliti dari KAP yang berada di wilayah Bandung berjumlah 16 KAP. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis jalur (path analysis).*

*Hasil penelitian deskriptif ini menunjukkan secara umum kompetensi dan independensi, serta efektifitas proses audit pada KAP Se-wilayah Bandung dinilai baik oleh supervisi masing-masing KAP. Sedangkan untuk ketepatan opini juga dinilai baik oleh Internal Auditor Klien KAP Kota Bandung. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap efektifitas proses audit, dan ketepatan opini pada KAP Se-wilayah Bandung secara simultan dan parsial.*

**Kata Kunci :** *Kompetensi, Independensi, Efektifitas Proses Audit dan Ketepatan Pemberian Opini.*

## PENDAHULUAN

Laporan keuangan dapat dijadikan sebagai cerminan kinerja dimana menunjukkan performa suatu entitas bisnis selama satu periode. Dan manajer, sebagai pihak yang berwenang mengelola perusahaan,

bertanggung jawab atas pelaporan hasil dari kegiatan yang telah mereka lakukan.

Keberadaan laporan keuangan sangatlah penting, baik bagi perusahaan perseorangan, persekutuan, maupun perseroan terbatas. Hal tersebut berguna

dalam mengundang investor menanamkan uangnya yang pada akhirnya menjadi penambah modal, atau menjadi salah satu dasar bagi kreditur dalam menentukan sikapnya terhadap perusahaan.

Saat ini, kebutuhan akan laporan keuangan tidak lagi hanya disediakan untuk manajemen dan bankir, namun telah meluas ke pihak-pihak lain seperti pemerintah dan pemegang saham. Oleh karena itu, perusahaan harus membuat laporan keuangan yang transparan, akurat, tepat waktu, dan tidak menyimpang dari standar akuntansi keuangan atau prinsip akuntansi yang diterima umum.

Permasalahan timbul saat laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen masih diragukan keabsahannya. Hal tersebut dapat diduga mengandung hal-hal tidak benar, kurang objektif dan mungkin ada informasi yang disembunyikan. Di pihak lain para pemakai laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen, tidak semuanya mempunyai waktu cukup untuk meneliti laporan keuangan atau ahli membaca laporan keuangan dan tidak memiliki kompetensi sebagai pemeriksa. Selain itu, kecurigaan terus membayangi dan kredibilitas dari laporan keuangan itu sendiri masih dipertanyakan. Manager berada pada posisi, mereka dapat memanipulasi laporan keuangan.

Oleh karena itulah, manajemen membutuhkan jasa pihak ketiga, dalam hal ini adalah akuntan publik, agar pertanggungjawaban keuangan yang disajikan kepada para pengguna laporan keuangan dapat dipercaya.

Sebagai contoh konkrit, Pemerintah melalui Bapepam (Badan Pengawas Pasar Modal) pada tanggal 30 September 2003, mengeluarkan Peraturan Bapepam Nomor X.K.2. NOMOR: KEP-36/PM/2003 bahwa dalam rangka melaksanakan prinsip keterbukaan dan memberikan perlindungan kepada masyarakat pemodal, perlu adanya ketentuan untuk mengatur keterbukaan informasi terhadap emiten atau perusahaan publik. Hal ini berkenaan tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan Berkala bagi setiap emiten dan perusahaan publik baik laporan keuangan tahunan maupun laporan

keuangan tengah tahunan. Lebih lanjut ditetapkan dalam peraturan tersebut, laporan keuangan tahunan harus disertai laporan Akuntan Publik dengan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut dan disampaikan kepada Bapepam selambat-lambatnya 90 (sembilan puluh) hari setelah tahun buku berakhir. Hal ini menunjukkan pentingnya laporan keuangan yang diaudit dan keberadaan Akuntan Publik.

Selain itu pula, mengutip dari **TEMPO Interaktif**, edisi Selasa, 08 April 2008: Kementerian Negara Badan Usaha Milik Negara menghimbau agar seluruh badan usaha pemerintah menggunakan kantor akuntan publik (KAP) yang terdaftar di Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (Bapepam-LK). Imbauan ini tertuang dalam Surat Edaran Nomor SE-05/MBU/2008 pada 7 April 2008. Akuntan ini mempunyai tanggung jawab menjaga kualitas informasi di pasar modal melalui pemberian opini yang berkualitas dan independen atas laporan keuangan.

Salah satu manfaat dari jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh KAP, kewajarannya lebih dapat dipercaya dibandingkan laporan keuangan yang tidak atau belum diaudit. Pengguna laporan audit mengharapakan bahwa laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik yang independen, bebas dari salah saji material, dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan dasar pengambilan keputusan.

Akuntan publik adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak investor, kreditor, pemerintah, masyarakat, serta beragam pihak berkepentingan lainnya, dengan pihak manajemen dalam mengelola keuangan perusahaan. Sebagai perantara dalam kondisi yang transparan maka akuntan harus dapat bertindak jujur, bijaksana dan profesional. Akuntan publik harus mempunyai tanggung jawab moral untuk memberi informasi secara lengkap dan jujur mengenai kinerja perusahaan kepada pihak yang mempunyai

wewenang untuk memperoleh informasi tersebut.

Peran auditor adalah untuk menentukan bahwa apakah laporan yang disiapkan oleh manajemen, sesuai dengan *contract's provison*, termasuk di dalamnya adalah prinsip-prinsip akuntansi yang disetujui bersama. Jadi, verifikasi yang dilakukan oleh para auditor ini menambah kredibilitas terhadap laporan dan mengurangi resiko informasi, atau resiko dimana informasi tersebut salah/menyimpang.

Sebagaimana telah diketahui, auditor harus mengevaluasi bukti-bukti yang dikumpulkan. Bukti-bukti tersebut harus *sufficient* dan *competent*. *Sufficient* berarti bukti-bukti diperiksa dalam jumlah yang cukup. Kecukupan bukti ditentukan oleh *judgment auditor* dan tidak menjamin keakuratan laporan keuangan tetapi mengekspresikan pendapat auditor mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Jawaban atas pertanyaan "berapa banyak bukti yang mencukupi untuk mendukung opini?" tidak mudah didapat dan seringkali membutuhkan pelatihan dan pengalaman yang cukup banyak sebagai auditor (**Agoes, 2004: 7**).

Para pengguna jasa akuntan publik sangat mengharapkan agar para auditor dapat memberikan opini yang tepat, namun dalam praktik masih kerap kali terjadi pemberian opini akuntan yang tidak sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan dalam SPAP (**Ida Suraida, 2005**). Hal ini terlihat jelas lewat kasus yang cukup menarik terjadi pada beberapa instansi, dengan melibatkan kantor-kantor akuntan yang selama ini diyakini memiliki kualitas audit tinggi. Kasus-kasus tersebut terkuak dari terdeteksinya manipulasi dalam laporan keuangan (**Sri Trisnarningsih, 2007**). Banyak pihak pun akan bertanya-tanya, apa gerangan yang menyebabkan manipulasi tersebut tidak terdeteksi pada saat proses pengauditan. Meskipun tercium, mengapa tidak disinggung dalam laporan auditnya.

Mengutip dari **TEMPO Interaktif** edisi Minggu, 20 Juli 2008. Pada 11 Juni 2008, Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati membekukan izin kantor akuntan publik

(KAP) Drs Tahrir Hidayat dan Akuntan Publik (AP) Drs Dody Hapsoro. Kepala Biro Humas Departemen Keuangan Samsuar Said dalam siaran pres, Sabtu (19/07) menyatakan pembekuan izin KAP Tahrir berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 397/KM 1/2008 yang terhitung mulai tanggal 11 Juni 2008. Sementara, pembekuan izin akuntan publik Drs Dody Hapsoro, melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 409/KM.1/2008, terhitung mulai 20 Juni 2008. Pembekuan ini karena yang bersangkutan telah melakukan pelanggaran terhadap Standar Auditing (SA) Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan konsolidasi PT Pupuk Sriwidjaya (Persero) dan anak perusahaan tahun buku 2005.

Pemerintah Indonesia pun melalui SK Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 Tanggal 30 September 2002, tentang Jasa Akuntan Publik, menyatakan: pemberian jasa umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Hal ini untuk menjaga agar tidak terjadi *lack of independence*.

Dalam melaksanakan audit, profesi akuntan publik mempunyai posisi yang unik dibandingkan dengan profesi lain seperti misalnya dengan pengacara, yang bekerja dan dibayar untuk kepentingan pihak yang memberikan *fee*. Profesi akuntan publik melaksanakan audit bukan hanya untuk kepentingan klien yang membayar *fee* tetapi juga untuk pihak ketiga atau masyarakat yang mempunyai kepentingan terhadap laporan keuangan klien yang diaudit. Pihak ketiga diantaranya adalah pemegang saham, pemerintah, kreditor, lembaga-lembaga keuangan lain, dan sebagainya.

Sehubungan dengan profesi yang unik tersebut, auditor dituntut untuk dapat mempertahankan kepercayaan dengan cara memberikan performa yang terbaik. Oleh karena itulah, muncul tuntutan agar proses auditng itu menjadi efektif. Hal ini senantiasa harus ditingkatkan dengan didukung suatu keahlian audit (kompetensi), dan dalam

melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik dari IAI yang mengharuskan audit dengan teliti dan seksama, obyektif, netral, dan jujur (independensi). Akuntan publik dituntut untuk selalu meningkatkan kualitas sumber daya manusianya untuk dapat memberikan jasa kepada masyarakat di dalam situasi ekonomi dan usaha yang semakin kompleks.

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan auditan dan jasa yang diberikan akuntan publik akhirnya mengharuskannya untuk memperhatikan kualitas proses auditing yang dilakukan. Adapun kualitas tersebut dapat diukur melalui efektifitas proses kegiatan auditing.

Mengutip dari *GATRA*, Erry Riyana Hardjapamekas, Ketua Majelis Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia, mengatakan bahwa Akuntan Publik adalah akuntan yang memikul kepercayaan publik karena tugasnya menjaga kepentingan publik, dengan kewenangan melakukan pengujian dan pemeriksaan transaksi keuangan perusahaan secara independen dan obyektif. Pengujian ini dimaksudkan untuk memperoleh keyakinan profesional apakah laporan keuangan perusahaan itu telah menyajikan dengan wajar posisi dan kondisi keuangan perusahaan pada saat dan masa tertentu, berdasarkan standar yang berlaku. "Hak istimewa" itulah yang menurunkan hak lain bagi Akuntan Publik untuk menerima bayaran, sebagai imbalan dari independensi, objektivitas, dan kompetensi profesionalnya.

Dalam menjalankan tugasnya, auditor memerlukan kepercayaan terhadap kualitas jasa yang diberikan pada penggunaannya. Penting bagi pemakai laporan keuangan untuk memandang KAP sebagai pihak yang independen dan kompeten, karena mempengaruhi berharga atau tidalnya jasa yang telah diberikan (**Susiana dan Herawaty, 2007**).

Masyarakat pengguna laporan akuntan publik mengharapkan bahwa laporan keuangan perusahaan yang sudah diaudit oleh akuntan publik yang independen dengan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian, akan bebas dari salah saji yang material.

Berarti bisa dijadikan sebagai salah satu dasar pengambilan keputusan bisnis karena akuntan publik sebagai penjaga kepentingan publik. Namun kenyataannya masih ada saja penyimpangan dan pelanggaran yang dilakukan oleh akuntan publik baik di Indonesia maupun di negara lain.

Bandung, merupakan kota yang kini sangat berkembang. Beberapa BUMN strategis, sebut saja Telkom dan Pindad, berpusat di kota ini. Demikian pula dengan berbagai perusahaan swasta skala nasional berada disini. Kebutuhan akan jasa audit pun tak terelakkan lagi sangat besar. Namun sebagaimana telah disinggung sebelumnya, bagaimanakah kompetensi dan independensi yang dimiliki oleh para akuntan publik, selaku auditor independen, serta efektifitas proses pekerjaan serta *output* dari pekerjaannya, yakni opini, apakah telah sesuai dengan yang diharapkan.

### Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian dalam paragraf di muka, dapat diidentifikasi masalah-masalah sebagai berikut: (1). Seberapa besar pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap efektifitas proses audit secara parsial; (2). Seberapa besar pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap efektifitas proses audit secara simultan; (3). Seberapa besar pengaruh kompetensi, independensi dan efektifitas proses audit terhadap ketepatan opini akuntan publik.

### Maksud dan Tujuan Penelitian

Penelitian ini dimaksudkan untuk memenuhi tugas pada Mata Kuliah Usulan Penelitian STIE STEMBI Bandung. Adapun tujuan dari penulisan adalah: (1). Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap efektifitas proses audit secara parsial; (2). Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap efektifitas proses audit secara simultan; (3). Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh kompetensi, independensi dan efektifitas proses audit terhadap ketepatan opini akuntan public.

## KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

### Auditing dan Profesi Akuntan Publik

Secara umum auditing didefinisikan sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (**Mulyadi, 2002: 9**).

Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditing adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar (**Mulyadi, 2002: 11**).

Senada dengan *The Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association*, menurut **Konrath (2002: 5)**, Auditing adalah sebagai berikut. *A systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.*

Auditing didefinisikan pula sebagai proses yang ditempuh oleh seseorang yang kompeten dan independen agar dapat menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi yang terukur dari suatu entitas (satuan) usaha untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari informasi yang terukur tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan (**Arens dan Loebbecke, 2003: 1**).

Lebih lanjut, **Arens, Elder, and Beasley (2006: 4)** audit dari pelaksana yang digambarkan sebagai pihak yang kompeten dan independen. *"Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and*

*established criteria. Auditing should be done by a competent, independent perso"*.

Pengertian auditing menurut **Agoes (2004: 3)** adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistimatis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Dari beberapa definisi di atas dapat ditarik benang merah yakni untuk melaksanakan audit, diperlukan informasi yang dapat diverifikasi dan sejumlah kriteria yang dapat digunakan sebagai pegangan dalam mengevaluasi informasi tersebut.

### Opini Akuntan Publik

Audit menambah nilai informasi akuntansi dan adalah sangat diharapkan bahwa opini auditor merefleksikan sebanyak mungkin informasi. **Arrunada (2000)** mengemukakan bahwa: *Auditing increases the informational value of the accounts and it is therefore desirable that the auditor's opinion should reflect as much information as possible.*

Pelaporan adalah bagian hakiki dari proses auditing karena di dalam laporan itu dijelaskan mengenai apa yang dilakukan auditor dan kesimpulan apa yang diperolehnya. Karena itu, mereka memandang laporan ini sebagai produk bagi auditor (**Arens dan Loebbecke, 2003: 36**).

Auditor mengkomunikasikan hasil pekerjaan auditnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Komunikasi tersebut merupakan dari puncak atestasi, dan mekanismenya adalah laporan audit. *Audit report* tersebut digabungkan dengan laporan keuangan dalam laporan keuangan tahunan kepada pemegang saham dan menjelaskan ruang lingkup audit dan temuan-temuan audit. Temuan tersebut kemudian diekspresikan dalam bentuk pendapat (*opinion*) mengenai kewajaran laporan keuangan, maksudnya apakah posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas disajikan secara wajar. Pihak-pihak yang berkepentingan khususnya pemegang

saham, pemerintah, dan masyarakat (Agoes, 2004: 7).

Tujuan dari audit oleh akuntan publik adalah menghadirkan opini yang objektif berkenaan dengan kewajaran dan kehandalan laporan keuangan. Pendapat audit itu sendiri merupakan hasil dari seluruh usaha seorang auditor.

Pernyataan pendapat auditor harus didasarkan atas audit yang dilaksanakan berdasarkan standar audit dan atas temuan-temuannya. Standar auditing anatara lain memuat empat standar pelaporan (IAI-SPAP, 2001: 508.1).

**Arens dan Loebbecke (2003: 36)** bahwa persyaratan dasar untuk menyusun laporan audit digali dari keempat norma pemeriksaan akuntan. Hal tersebut didukung oleh **Beasley, Eldel, and Arens (2003: 48)**, yang menuliskan: *The opinion paragraph is directly related to the first and fourth generally accepted auditing reporting standards.*

**Boynton and Kell (2001: 63)**, yang menuliskan: *The audit report is the auditor's formal means of communicating to interest parties a conclusion about the audited financial statements. In issuing an audit report, the auditors must meet the four generally accepted auditing standards of reporting.*

Dilanjutkan oleh **Ida Suraida (2005)**, menyatakan bahwa pendapat akuntan harus didasarkan atas pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan yang berlaku dan atas temuan-temuannya. Norma pemeriksaan akuntan antara lain memuat empat norma pelaporan.

Menurut **Mulyadi (2002: 19-22)** terdapat 5 jenis opini audit yang dapat diberikan oleh auditor atas laporan keuangan yang diauditnya. Opini audit tersebut dibedakan menjadi *unqualified opinion* (wajar tanpa pengecualian), *qualified opinion* (wajar dengan pengecualian), *adverse opinion* (tidak wajar), *disclaimer opinion* (tidak memberikan pendapat), dan *unqualified opinion with explanatory paragraph or modified working* (wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan).

*Unqualified opinion* (wajar tanpa pengecualian): Auditor memberikan opini demikian jika menyimpulkan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar.

*Qualified opinion* (wajar dengan pengecualian): Auditor memberikan kesimpulan bahwa laporan keuangan disajikan wajar dengan pengecualian untuk pos-pos tertentu. Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan jika auditor menjumpai kondisi-kondisi berikut (a). Lingkup audit dibatasi oleh klien; (b). Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun auditor; (c). Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum; (d). Prinsip akuntansi yang berlaku umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

*Adverse Opinion* (tidak wajar): Auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar.

*Disclaimer opinion* (tidak memberikan pendapat): hal ini terjadi jika auditor tidak dapat menyimpulkan apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar atau tidak.

*Unqualified opinion with explanatory paragraph and modified working* (wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan): Auditor memberikan opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan.

Dengan demikian, opini yang tertuang dalam laporan audit adalah hasil akhir dari semua usaha akuntan publik. Hal tersebut didasarkan oleh pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan dan atas temuan-temuannya. Norma pemeriksaan akuntan antara lain memuat empat norma pelaporan. Pendapat akuntan publik ini dapat diukur dari seberapa jauh dia mentaati empat standar pelaporan audit yang diterima umum.

Laporan auditor mengungkapkan pendapat mengenai sesuai tidaknya laporan keuangan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pemakai eksternal laporan keuangan menggunakan laporan auditor

sebagai petunjuk keandalan laporan keuangan. Hasil dari audit adalah berupa opini auditor tentang kewajaran laporan keuangan.

### Efektifitas Proses Audit

Dalam definisinya, auditing diartikan sebagai suatu proses, dimana aktivitas tersebut dilakukan oleh seorang auditor. Tentunya dalam rangka menunaikan tanggung jawabnya, auditor harus senantiasa berpedoman pada standar yang telah ditetapkan. Adapun keberadaan standar ditujukan untuk pemenuhan kualitas performa atau kinerja auditor dalam melaksanakan kegiatan audit.

Semakin luasnya kebutuhan jasa professional akuntan publik sebagai pihak yang dianggap independen, menuntut profesi akuntan publik untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan bagi pihak yang membutuhkan. Untuk dapat mempertahankan kepercayaan dari klien dan dari pemakai laporan keuangan lainnya, Akuntan publik dituntut untuk memiliki kompetensi yang memadai. Akuntan publik harus memiliki pengetahuan yang memadai dalam profesinya untuk mendukung pekerjaannya dalam melakukan setiap pemeriksaan. Pengetahuan menjadi salah satu kunci keefektifan kerja (**Herawaty dan Susanto, 2008**).

Kinerja itu sendiri adalah tingkat pencapaian hasil atas pelaksanaan tugas tertentu (**Simanjuntak, 2005:1**). Lebih lanjut **Indra Bastian (2000: 329)**, menyatakan bahwa kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/pelaksanaan dalam mewujudkan sasaran. Secara umum dapat juga dikatakan bahwa kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi.

Efektifitas menurut **Indra Bastian (2000: 336)** adalah hubungan antara *output* dan tujuan, dimana efektifitas diukur berdasarkan seberapa jauh tingkat *output*, kebijakan, dan prosedur untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Efektifitas menggambarkan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang

ditetapkan. Secara sederhana efektifitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output* (**Nasrullah Djamil**).

Efektif adalah kemampuan untuk menetapkan tujuan yang tepat atau kemampuan untuk melakukan pekerjaan yang benar. Efektifitas dapat dinilai dari pemenuhan atau realisasi tujuan (**Anthony dan Govindarajan, 2000: 4**).

Auditor memiliki tanggung jawab yang besar. Adalah penting bagi tenaga ahli yang bekerja di suatu kantor akuntan publik untuk memiliki independensi atau kebebasan dan kemampuan kerja (*competence*) yang tinggi. Dengan adanya independensi, mereka dapat menarik kesimpulan yang tidak memihak mengenai laporan keuangan yang mereka periksa. Dengan kemampuan yang mereka miliki, mereka dapat melaksanakan suatu audit dengan efektif dan efisien (**Arens dan Loebbecke, 2003: 14**).

Pengetahuan auditor berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Lebih lanjut, dijelaskan bahwa seorang auditor akan bisa menyelesaikan sebuah pekerjaan secara efektif jika didukung dengan pengetahuan yang dimilikinya. Dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seorang auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi (**Mardisar dan Sari, 2007**). Senada dengan **Noviyanti dan Bandi (2002)**, pengetahuan auditor dalam memori sering digunakan sebagai salah satu kunci keefektifan kerja.

### Kompetensi Akuntan Publik

Seorang auditor sebagai penyedia laporan keuangan auditan dalam melaksanakan audit tidak semata-mata hanya untuk kepentingan kliennya, melainkan juga untuk pihak lain yang berkepentingan terhadap laporan keuangan yang disajikan kliennya. Untuk dapat mempertahankan kepercayaan dari klien dan dari para pemakai laporan keuangan auditan lainnya maka auditor dituntut menjadi seorang ahli (**Noviyanti dan Bandi, 2002**).

Standar umum pertama berbunyi "*Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan*

*pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.*

Standar umum pertama menegaskan bahwa betapa pun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing (**IAI-SPAP, 2001: 210.1**).

Standar umum pertama mengakui bahwa individu harus mendapatkan pelatihan yang layak dan memiliki kemampuan sebagai auditor. Hal tersebut didapat dari pendidikan formal, program pendidikan berkelanjutan, dan pengalaman (**Messier, Glover, dan Pravit, 2004: 49**).

**Beasley, Elder, and Arens (2005: 32)** menyatakan bahwa: *The first general standard is normally interpreted as requiring the auditor to have formal education in auditing and accounting, adequate practical experience for work being performed, and continuing professional education.*

Untuk dapat berpraktek sebagai akuntan publik, seseorang harus memiliki pendidikan dan pengalaman praktek dalam bidang pemeriksaan akuntan. Dalam melaksanakan norma pemeriksaan akuntan, akuntan publik harus memutuskan prosedur mana yang diperlukan untuk keadaan tertentu, sehingga ia memperoleh dasar yang memadai dalam memberikan pendapatnya. Keputusan akuntan publik harus didasarkan pada pertimbangan yang matang.

Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus secara memadai mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Asisten junior, yang baru masuk ke dalam karier auditing harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan

mendapatkan supervisi memadai dan *review* atas pekerjaannya dari atasannya yang lebih berpengalaman. Sifat dan luasnya supervisi dan *review* terhadap hasil pekerjaan tersebut harus meliputi keanekaragaman praktik yang luas. Auditor independen yang memikul tanggung jawab akhir atas suatu perikatan, harus menggunakan pertimbangan matang dalam setiap tahap pelaksanaan supervisi dan dalam *review* terhadap hasil pekerjaan dan pertimbangan-pertimbangan yang dibuat asistennya. Pada gilirannya, para asisten tersebut harus juga memenuhi tanggung jawabnya menurut tingkat dan fungsi pekerjaan mereka masing-masing (**IAI-SPAP, 2001: 210.1-210.2**).

Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Dalam melaksanakan audit, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang yang ahli di bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya diperluas melalui pengalaman dalam praktik audit. Selain itu, akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Asisten junior untuk mencapai kompetensinya harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan mendapatkan supervisi memadai dan *review* atas pekerjaannya dari atasannya yang lebih berpengalaman. Akuntan publik harus secara terus menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya. Akuntan publik harus mempelajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi (**Cristiawan, 2002**).

Persyaratan profesional yang dituntut dari auditor independen adalah orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman berpraktik sebagai auditor independen. Mereka tidak termasuk orang yang terlatih untuk atau berkeahlian dalam profesi atau jabatan lain. Sebagai contoh, dalam hal pengamatan terhadap penghitungan fisik sediaan, auditor tidak bertindak sebagai seorang ahli penilai, penaksir atau pengenal

barang. Begitu pula, meskipun auditor mengetahui hukum komersial secara garis besar, ia tidak dapat bertindak dalam kapasitas sebagai seorang penasihat hukum dan ia semestinya menggantungkan diri pada nasihat dari penasihat hukum dalam semua hal yang berkaitan dengan hukum (**IAI-SPAP, 2001: 110.2**).

Pendidikan formal auditor independen dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain. Setiap auditor independen yang menjadi penanggung jawab suatu perikatan harus menilai dengan baik kedua persyaratan profesional ini dalam menentukan luasnya supervisi dan *review* terhadap hasil kerja para asistennya. Perlu disadari bahwa yang dimaksudkan dengan pelatihan seorang profesional mencakup pula kesadarannya untuk secara terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya. Ia harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (**IAI-SPAP, 2001: 210.2**).

Definisi tentang kompetensi yang sering dipakai adalah karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Dilanjutkan, bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi (**Alim, Hapsari, dan Purwanti, 2007**). Definisi kompetensi dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pengalaman (**Sekar Mayangsari, 2003**).

**Noviyanti dan Bandi (2002)**, tentang keahlian menarik dua kesimpulan umum (1) pemilihan pengetahuan khusus adalah penentu keahlian, (2) pengetahuan seorang ahli diperoleh melalui pengalaman kerja bertahun-tahun. Lebih lanjut dapat dikatakan bahwa dalam rangka pencapaian keahlian, seorang auditor harus mempunyai pengetahuan yang tinggi dalam bidang audit.

Pengetahuan ini bisa didapat dari pendidikan formalnya yang diperluas dan ditambah antara lain melalui pelatihan auditor dan pengalaman-pengalaman dalam praktik audit.

**Nearon (2005)** menyatakan bahwa: *Competence relates to an auditor's technical ability to discover a material misstatement in the financial statements and is a function of education, training, and experience. It enables an auditor to collect evidence to support the audit opinion and weigh it in order to determine if the evidence is sufficient and reliable.*

Dari uraian di atas, maka kompetensi terdiri dari pengetahuan, kemampuan teknis, keahlian yang didapat dari pendidikan dan pengalaman. Akuntan publik selaku pelaksana proses auditing harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapannya dapat maksimal dalam praktik lapangan. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman.

### Independensi Auditor

Independensi merupakan hal yang paling esensial bagi akuntan publik. Standar umum kedua berbunyi: *"Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor."*

Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian, tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki, akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Namun, independensi dalam hal ini tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling

tidak sebagian) atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan yang oleh mereka yang berpikiran sehat (*reasonable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independen tersebut. Untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur. Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Sebagai contoh, seorang auditor yang mengaudit suatu perusahaan dan ia juga menjabat sebagai direktur perusahaan tersebut, meskipun ia telah menggunakan keahliannya dengan jujur, namun sulit untuk mengharapkan masyarakat mempercayainya sebagai seorang yang independen. Masyarakat akan menduga bahwa kesimpulan dan langkah yang diambil oleh auditor independen selama auditnya dipengaruhi oleh kedudukannya sebagai anggota direksi. Demikian juga halnya, seorang auditor yang mempunyai kepentingan keuangan yang cukup besar dalam perusahaan yang diauditnya; mungkin ia benar-benar tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut, namun, bagaimana pun juga masyarakat tidak akan percaya, bahwa ia bersikap jujur dan tidak memihak. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, namun ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya.

Profesi akuntan publik telah menetapkan dalam Kode Etik Akuntan Indonesia, agar anggota profesi menjaga dirinya dari kehilangan persepsi

independensi dari masyarakat. Anggapan masyarakat terhadap independensi auditor ditekankan di sini karena independensi secara intrinsik merupakan masalah mutu pribadi, bukan merupakan suatu aturan yang dirumuskan untuk dapat diuji secara objektif. Sepanjang persepsi independensi ini dimasukkan ke dalam Aturan Etika, hal ini akan mengikat auditor independen menurut ketentuan profesi.

Auditor harus mengelola praktiknya dalam semangat persepsi independensi dan aturan yang ditetapkan untuk mencapai derajat independensi dalam melaksanakan pekerjaannya (**IAI-SPAP, 2001: 220.1-220.2**).

Definisi independensi adalah merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. (**Alim, Hapsari, dan Purwanti, 2007**).

Independensi secara esensial merupakan sikap pikiran seseorang yang dicirikan oleh pendekatan integritas dan objektivitas tugas profesionalnya. Independensi adalah suatu kemampuan untuk bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas. Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Setiap akuntan harus memelihara integritas dan keobjektifan dalam tugas profesionalnya dan setiap auditor harus independen dari semua kepentingan (**Sekar Mayangsari, 2003**).

Standar umum kedua mengatur sikap independen auditor dalam menjalankan tugasnya. Independensi berarti sikap mental dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran diri auditor dalam pertimbangan fakta dan adanya pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

"Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan

pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana tidak demikian halnya, bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya." (Susiana dan Herawaty, 2007).

Lebih lanjut, independensi dapat diklarifikasikan menjadi independensi dalam kenyataan dan independensi dalam penampilan. Keduanya merupakan konsep dari independensi itu sendiri.

Hilangnya kedua sikap independensi dalam kenyataan dan independensi dalam penampilan, pada akhirnya akan merugikan pihak klien (auditee) itu sendiri. Hal itu terbukti dengan terkuaknya kasus Enron.

**Beattie, Fearnly, dan Brandt (2005)** mengemukakan bahwa: *Despite the lack of knowledge about independence in fact, Enron has severely compromised independence in appearance. Failure by auditors to identify and report on misleading financial information undermines the economic value of audit, which is damaging to all firms in the long run.*

### Kerangka Pemikiran

Tanggung jawab akuntan publik sebagai auditor yang besar, menuntut mereka untuk senantiasa memelihara dan meningkatkan kompetensi serta menjaga independensinya sehingga proses kegiatan audit yang mereka lakukan menjadi efektif. Semua hal ini ditujukan demi tercapainya harapan masyarakat atau pihak-pihak yang berkepentingan mendapatkan opini yang tepat.

### Hubungan Antara Kompetensi dan Independensi Terhadap Efektifitas Proses Audit

Sebagaimana telah diketahui, auditing didefinisikan sebagai sebuah proses pemeriksaan yang notabene adalah suatu kegiatan. Adapun aktivitas tersebut dilakukan oleh auditor. Tentunya dalam rangka menunaikan tanggung jawabnya, auditor

harus senantiasa berpedoman pada standar yang telah ditetapkan. Adapun keberadaan standar ditujukan untuk pemenuhan kualitas performa atau kinerja auditor dalam melaksanakan kegiatan audit. Dalam standar audit, ditekankan pentingnya kompetensi dan independensi untuk dimiliki auditor dalam melaksanakan tanggung jawabnya, melakukan proses auditing. Konsepsi utama untuk mengukur prestasi kerja (*performance*) salah satunya adalah efektifitas. Demikian yang disebutkan oleh Handoko (2003: 7) Dari pernyataan di atas, dapat ditarik benang merah antara kompetensi dan independensi terhadap efektifitas kerja.

Lebih lanjut, secara eksplisit Arens dan Loebbecke (2003: 14) mengatakan bahwa independensi dan kompetensi para auditor akan dapat melaksanakan suatu audit dengan efektif dan efisien.

Lebih lanjut, sebagaimana diungkapkan oleh Arens dan Loebbecke (2003: 1), auditing didefinisikan sebagai proses yang ditempuh oleh seorang yang kompeten dan independen. Dari pernyataan tersebut, terlihat bahwa proses audit dipengaruhi oleh kompetensi dan independensi auditor-akuntan publik.

Sedangkan hubungan antara kompetensi dan independensi itu sendiri, sebagaimana dikatakan oleh Arens dan Loebbecke (2003: 2), dalam konteks auditing, kompetensi membutuhkan independensi. Disebutkan lebih jauh, seorang auditor harus kompeten agar pada akhir pemeriksaan dapat menarik kesimpulan yang tepat. Auditor harus memiliki sikap mental yang bebas-independen. Meskipun seseorang mampu, namun tidak ada artinya apabila dia bersikap berat-sebelah. Dengan demikian, terdapat hubungan antara kompetensi dan independensi.

### Hubungan Antara Kompetensi, Independensi, dan Efektifitas Proses Audit Terhadap Ketepatan Opini Akuntan Publik

Sebagaimana telah dinyatakan dalam definisinya, auditing merupakan sebuah proses atau pemeriksaan yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen berpedoman dengan kriteria yang tujuannya adalah untuk memberikan pendapat. Lebih

lanjut, Ikatan Akuntan Indonesia menyatakan bahwa tujuan dari pemeriksaan atau proses audit adalah pemberian opini. Dengan demikian, secara implisit, terdapat hubungan antara efektifitas proses auditing dengan ketepatan opini akuntan publik.

Agoes (2004: 7) secara eksplisit menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh terhadap ketepatan opini. Beliau mengatakan bahwa dalam kegiatan auditor harus mengevaluasi bukti-bukti yang dikumpulkan. Bukti-bukti tersebut harus *sufficient* dan *competent*. *Sufficient* berarti bukti-bukti diperiksa dalam jumlah yang cukup. Kecukupan bukti ditentukan oleh *judgment auditor* dan tidak menjamin keakuratan laporan keuangan tetapi mengekspresikan pendapat auditor mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Berapa banyak bukti yang mencukupi untuk mendukung opini seringkali membutuhkan pelatihan dan pengalaman yang cukup banyak sebagai auditor. Sebagaimana diketahui, pelatihan dan pengalaman merupakan indikator dari kompetensi.

Hubungan antara independensi dan opini, dikemukakan oleh Mulyadi (2002: 26). Beliau mengatakan bahwa standar umum kedua mengatur sikap independen auditor dalam menjalankan tugasnya. Independensi berarti sikap mental dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran diri auditor dalam pertimbangan fakta dan adanya pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

### Hipotesis

Berdasarkan atas kerangka pemikiran dan identifikasi masalah, maka penulis mengajukan dua hipotesis, yaitu hipotesis mayor dan hipotesis minor. Hipotesis mayor yang diajukan yaitu: terdapat Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Efektifitas Proses Audit Serta Dampaknya Pada Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. Sehingga hipotesis minor yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut :

1. Terdapat pengaruh kompetensi terhadap efektifitas proses audit.
2. Terdapat pengaruh independensi terhadap efektifitas proses audit.
3. Terdapat pengaruh kompetensi dan independensi terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.
4. Terdapat pengaruh efektifitas proses audit terhadap ketepatan opini akuntan publik.

### METODE PENELITIAN

Pada penelitian ini, unit analisis adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Bandung. Objek penelitian dan ruang lingkup penelitian ini, mencakup analisis penerapan kompetensi, penerapan independensi dan efektifitas proses audit terhadap ketepatan opini akuntan publik. Variabel yang dianalisis dalam penelitian ini berjumlah dua variabel bebas, yakni kompetensi ( $X_1$ ), dan independensi ( $X_2$ ), serta dua variabel terikat yakni tingkat efektifitas proses audit ( $Y$ ) dan tingkat ketepatan pemberian opini ( $Z$ ).

Maksud penelitian ini adalah untuk pengujian hipotesis yakni menjelaskan pengaruh, sifat dan bentuk interaksi variabel penerapan kompetensi ( $X_1$ ), penerapan independensi ( $X_2$ ), sebagai variabel independen, serta satu variabel terikat yakni efektifitas proses audit ( $Y$ ) dan tingkat ketepatan pemberian pendapat akuntan publik ( $Z$ ) sebagai variabel dependen. Metode statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah statistik inferensial, yakni teknik statistik yang digunakan untuk menganalisis data sampel dan hasilnya diberlakukan untuk populasi (Sugiyono, 2008).

Setiap variabel pada dasarnya bersumber dari konsep. Konsep sendiri bersifat abstrak, tetapi menunjuk pada obyek – obyek tertentu yang konkret. Suatu konsep disebut variabel jika ia menampakkan variasi pada obyek – obyek yang ditunjukkannya pada tingkat realitas (empiris) sehingga dimungkinkan dilakukan pengukuran. Seluruh indikator tersebut diukur pada tingkat skala ordinal. Dengan demikian setiap variabel yang akan diteliti, diukur melalui operasionalisasi variabel berikut:

- a) Kompetensi menurut Mulyadi (2002: 58), merupakan pencapaian dan pemeliharaan pengetahuan dan kemampuan yang harus melekat pada diri setiap auditor. Dan setiap individu harus mengukur apakah memiliki pendidikan dan pengalaman yang memadai. Dalam variabel kompetensi ( $X_1$ ), diukur oleh dua indikator yaitu pendidikan formal dan pengalaman.
- b) Independensi menurut Mulyadi (2002: 26), adalah sikap mental dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran diri auditor dalam pertimbangan fakta dan adanya pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Dalam variabel independensi ( $X_2$ ), diukur oleh sejumlah indikator yakni sikap mental tidak terpengaruh, tidak dikendalikan orang lain, kejujuran auditor dalam mempertimbangkan fakta, dan adanya pertimbangan objektif.
- c) Efektifitas menurut Handoko (2003: 7) merupakan kemampuan untuk memilih tujuan yang tepat atau peralatan yang tepat untuk pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Dengan kata lain, seorang yang efektif dapat memilih pekerjaan yang harus dilakukan dengan metoda atau cara yang tepat untuk mencapai tujuan. Efektifitas proses audit ( $Y$ ) diukur dari dua indikator yakni realisasi rencana jadwal audit dan pemanfaatan sumber daya di KAP.
- d) Opini auditor merupakan produk akhir akuntan publik atas pemeriksaan. Mulyadi (2002: 72) mengatakan bahwa tujuan umum atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan PSAK. Kewajaran laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi yang terkandung dalam setiap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan. Terdapat 5 asersi yakni; asersi keberadaan atau keterjadian; asersi

kelengkapan; asersi hak dan kewajiban; asersi penilaian atau alokasi; dan asersi penyajian dan pengungkapan. Variabel ketepatan opini ( $Z$ ) diukur dari indikator asersi manajemen dan keberhasilan auditor mendeteksi *fraud*.

Sampel dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Bandung. Teknik penarikan sampel yang digunakan adalah sampel jenuh, artinya semua populasi dijadikan sebagai sampel penelitian. Adapun jumlah sampel yang diteliti dari KAP yang berada di wilayah Bandung berjumlah 27 KAP (Lampiran).

Adapun yang menjadi responden untuk mengisi kuesioner kompetensi, independensi, dan efektifitas proses audit adalah supervisor untuk menilai manager audit dan tim audit. Sedangkan responden untuk mengisi kuesioner ketepatan opini adalah klien/perusahaan yang pernah ditangani oleh masing-masing KAP di Bandung. Alasan penulis memilih reponden di atas untuk menjawab pertanyaan tersebut adalah karena mereka dinilai lebih independen dan sangat mengetahui keadaan riil pada KAP Kota Bandung.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Efektifitas Proses Audit

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode analisis jalur (*path analysis*). Adapun dalam proses analisisnya menggunakan bantuan *software* Lisrel 8.30 for Windows. Persamaan yang diperoleh dari proses analisis adalah sebagai berikut :

$$Y = 0.503 * X_1 + 0.179 * X_2 + \text{Error}, R^2 = 0.792$$

Untuk mengetahui pengaruh dari kompetensi ( $X_1$ ) dan independensi ( $X_2$ ) terhadap efektifitas proses audit ( $Y$ ) KAP Kota Bandung secara keseluruhan, maka dilakukan uji F. Adapun hasilnya adalah sebagai berikut :

$$F = \frac{(n - k - 1)R^2}{k(1 - R^2)}$$

$$F = \frac{(32 - 2 - 1)(0.792)}{2(1 - 0.792)}$$

$$F = \frac{22.968}{0,416}$$

$$F = 55.211$$

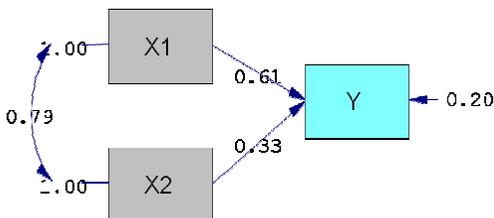
Nilai F di atas kemudian dibandingkan dengan nilai  $F_{0.05,(29)}$  dari tabel distribusi F di mana diperoleh nilai  $F_{0.05,(29)}$  sebesar 3,33. Nilai F hasil perhitungan di atas yaitu 55,211 ternyata lebih besar dari F di tabel (3,33). Sehingga dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  ditolak. Atau dengan kata lain secara simultan penerapan kompetensi ( $X_1$ ) dan independensi ( $X_2$ ) memiliki pengaruh signifikan terhadap efektifitas proses audit (Y) di KAP Kota Bandung.

Tabel 1.  
Hasil Pengujian Pengaruh Simultan

Nilai $F_{hitung}$	Nilai $F_{tabel}$	Kesimpulan
55,211	3,33	Signifikan

Dari Tabel di atas terlihat bahwa nilai  $F_{hitung}$  lebih besar dari nilai  $F_{tabel}$  sehingga hasil pengujian yang diperoleh adalah signifikan. Atau dengan kata lain pengaruh yang terjadi dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi yakni KAP di Kota Bandung.

Diagram jalur yang dihasilkan melalui bantuan *software* Lisrel 8.30 for windows dapat dilihat pada Gambar 1.



Gambar 1  
Pengaruh  $X_1$  Dan  $X_2$  Terhadap Y

Untuk mengetahui pengaruh langsung secara individual, maka harus dilakukan uji t

terlebih dahulu. Langkah pengujiannya sama seperti pada uji F. terlebih dahulu harus dicari nilai  $t_{hitung}$  dari masing-masing  $X_1$ , dan  $X_2$ . Setelah itu nilai  $t_{hitung}$  tersebut dibandingkan dengan nilai t di tabel. Jika nilai  $t_{hitung}$  lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$ , maka hipotesis signifikan, artinya bahwa pengaruh yang terjadi dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi yaitu KAP di Kota Bandung. Sebaliknya apabila nilai  $t_{hitung}$  lebih kecil dari nilai  $t_{tabel}$ , maka hipotesis tidak signifikan, artinya pengaruh yang terjadi tidak dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi yaitu KAP di Kota Bandung.

Adapun kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut :

Tabel 2.  
Kesimpulan Pengujian Pengaruh X terhadap Y Secara Individual

Variabel	Nilai $t_{hitung}$	Nilai $t_{tabel}$	Kesimpulan
$X_1$	4.49	2.042	Signifikan
$X_2$	2.39	2.042	Signifikan

Dari Tabel di atas terlihat bahwa  $X_1$  dan  $X_2$  memiliki pengaruh yang signifikan. Artinya apabila terjadi perubahan sedikit saja pada variabel  $X_1$  (kompetensi) dan  $X_2$  (independensi) maka akan langsung terjadi perubahan yang berarti pada variabel Y (efektifitas proses audit). Selain itu pengaruhnya dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Kota Bandung.

Tabel 3  
Besarnya Pengaruh Variabel  $X_1$  dan  $X_2$  Terhadap Y

Variabel	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung Melalui		Pengaruh Total
		$X_1$	$X_2$	
$X_1$	0,3721		0,159	0,531
$X_2$	0,1089	0,159		0,268
Pengaruh Total				0,799

Dari Tabel di atas terlihat bahwa pengaruh total variabel kompetensi ( $X_1$ ) terhadap efektifitas proses audit adalah sebesar 0,53. Sementara itu, besarnya pengaruh total variabel independensi ( $X_2$ )

terhadap efektifitas proses audit (Y) adalah sebesar 0,26.

Atas dasar perhitungan di atas hasil penelitian yang dapat dikemukakan adalah sebagai berikut :

1. Kompetensi (X<sub>1</sub>) yang secara langsung menentukan perubahan-perubahan efektifitas proses audit (Y) adalah sebesar 37,2% dan yang melalui hubungannya dengan independensi (X<sub>2</sub>) sebesar 15,9%. Dengan demikian, secara total kompetensi (X<sub>1</sub>) menentukan perubahan-perubahan efektifitas proses audit (Y) sebesar 53,1%.
2. Secara total, 26,7% dari perubahan-perubahan efektifitas proses audit (Y) merupakan pengaruh independensi (X<sub>2</sub>), dengan perincian 15,9% adalah pengaruh langsung, dan 10,8% lagi melalui hubungannya dengan kompetensi (X<sub>1</sub>).
3. Kompetensi (X<sub>1</sub>) dan independensi (X<sub>2</sub>) secara bersama-sama mempengaruhi efektifitas proses audit (Y) sebesar 79.9%. Besarnya pengaruh secara proporsional yang disebabkan oleh variabel lainnya di luar kompetensi (X<sub>1</sub>) dan independensi (X<sub>2</sub>) yaitu sebesar 20.1%.

**Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik Kota Bandung**

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode analisis jalur (*path analysis*). Adapun dalam proses analisisnya menggunakan bantuan *software* Lisrel 8.30 for Windows. Persamaan yang diperoleh dari proses analisis adalah sebagai berikut :

$$Z = 1.400 * X_1 + 0.451 * X_2 + Error, R^2 = 0.905$$

Untuk mengetahui pengaruh dari kompetensi (X<sub>1</sub>) dan independensi (X<sub>2</sub>) terhadap ketepatan opini (Z) KAP Kota Bandung secara keseluruhan, maka dilakukan uji F. Adapun hasilnya adalah sebagai berikut :

$$F = \frac{(n - k - 1)R^2}{k(1 - R^2)}$$

$$F = \frac{(32 - 2 - 1)(0.905)}{2(1 - 0.905)}$$

$$F = \frac{26.245}{0,19}$$

$$F = 138.131$$

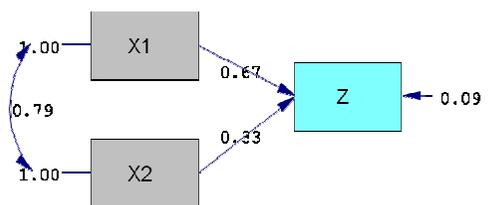
Nilai F di atas kemudian dibandingkan dengan nilai F<sub>0,05;(29)</sub>. dari tabel distribusi F di mana diperoleh nilai F<sub>0,05;(29)</sub> sebesar 3,33. Nilai F hasil perhitungan di atas yaitu 138,131 ternyata lebih besar dari F di tabel (3,33). Sehingga dapat disimpulkan bahwa H<sub>0</sub> ditolak. Atau dengan kata lain secara simultan penerapan kompetensi (X<sub>1</sub>) dan independensi (X<sub>2</sub>) memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik (Z) di KAP Kota Bandung.

Tabel 4  
Kesimpulan Pengujian Pengaruh X Terhadap Z Secara Keseluruhan

Nilai F <sub>hitung</sub>	Nilai F <sub>tabel</sub>	Kesimpulan
138,131	3,33	Signifikan

Dari tabel di atas terlihat bahwa nilai F<sub>hitung</sub> lebih besar dari nilai F<sub>tabel</sub> sehingga hasil pengujian yang diperoleh adalah signifikan. Atau dengan kata lain pengaruh yang terjadi dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi yakni KAP di Kota Bandung .

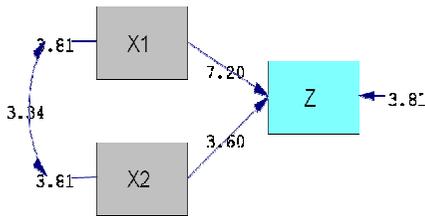
Berikut ini adalah diagram jalur yang dihasilkan melalui bantuan *software* Lisrel 8.30 for windows :



Gambar 2.  
Pengaruh X<sub>1</sub> dan X<sub>2</sub> terhadap Z

Berikut ini adalah diagram jalur yang memperlihatkan besarnya nilai t hitung yang

dihasilkan melalui perhitungan dengan bantuan *software* Lisrel 8.30 for Windows :



Gambar 3  
Nilai  $t_{hitung}$   $X_1$ , dan  $X_2$  terhadap Z

Untuk mengetahui pengaruh langsung secara individual, maka harus dilakukan uji t terlebih dahulu. Langkah pengujiannya sama seperti pada uji F. terlebih dahulu harus dicari nilai  $t_{hitung}$  dari masing-masing  $X_1$ , dan  $X_2$ . Setelah itu nilai  $t_{hitung}$  tersebut dibandingkan dengan nilai t di tabel. Jika nilai  $t_{hitung}$  lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$ , maka hipotesis signifikan, artinya bahwa pengaruh yang terjadi dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi yaitu KAP di Kota Bandung. Sebaliknya apabila nilai  $t_{hitung}$  lebih kecil dari nilai  $t_{tabel}$ , maka hipotesis tidak signifikan, artinya pengaruh yang terjadi tidak dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi yaitu KAP di Kota Bandung.

Adapun kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut :

Tabel 5  
Kesimpulan Pengujian Pengaruh X terhadap Y Secara Individual

Variabel	Nilai $t_{hitung}$	Nilai $t_{tabel}$	Kesimpulan
$X_1$	7,20	2.042	Signifikan
$X_2$	3,60	2.042	Signifikan

Dari Tabel di atas terlihat bahwa  $X_1$  dan  $X_2$  memiliki pengaruh yang signifikan. Artinya apabila terjadi perubahan sedikit saja pada variabel  $X_1$  (kompetensi) dan  $X_2$  (independensi) maka akan langsung terjadi perubahan yang berarti pada variabel Z (ketepatan opini). Selain itu pengaruhnya dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Kota Bandung.

Pengaruh total dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 6  
Besarnya Pengaruh Variabel  $X_1$  dan  $X_2$  Terhadap Z

Variabel	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung Melalui		Pengaruh Total
		$X_1$	$X_2$	
$X_1$	0,4489		0,174	0,624
$X_2$	0,1089	0,174		0,284
Pengaruh Total				0,907

Dari Tabel di atas terlihat bahwa pengaruh total variabel kompetensi ( $X_1$ ) terhadap ketepatan opini (Y) adalah sebesar 0,62. Sementara itu, besarnya pengaruh total variabel independensi ( $X_2$ ) terhadap ketepatan opini (Z) adalah sebesar 0,28.

Atas dasar perhitungan di atas hasil penelitian yang dapat dikemukakan adalah sebagai berikut :

1. Kompetensi ( $X_1$ ) yang secara langsung menentukan perubahan-perubahan efektifitas proses audit (Y) adalah sebesar 44,8% dan yang melalui hubungannya dengan independensi ( $X_2$ ) sebesar 17,4%. Dengan demikian, secara total kompetensi ( $X_1$ ) menentukan perubahan-perubahan ketepatan opini (Z) sebesar 62,2%.
2. Secara total, 28,3% dari perubahan-perubahan ketepatan pemberian opini (Z) merupakan pengaruh independensi ( $X_2$ ), dengan perincian 17,4% adalah pengaruh langsung, dan 10,9% lagi melalui hubungannya dengan kompetensi ( $X_1$ ).
3. Kompetensi ( $X_1$ ) dan independensi ( $X_2$ ) secara bersama-sama mempengaruhi ketepatan opini (Z) sebesar 90,7%. Besarnya pengaruh secara proporsional yang disebabkan oleh variabel lainnya di luar kompetensi ( $X_1$ ) dan independensi ( $X_2$ ) yaitu sebesar 9,3%.

**Pengaruh Efektifitas Proses Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik Kota Bandung**

Pengaruh efektifitas proses audit terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik secara simultan ditunjukkan oleh koefisien determinasi ganda ( $R^2$ ) dari analisis regresi. Dengan menggunakan nilai  $R^2$  dapat

ditafsirkan bahwa pengaruh efektifitas proses audit (Y) terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik (Z) secara simultan adalah 0,843 atau 84,3%.

Sedangkan pengaruh lain yang tidak diikutsertakan dalam model penelitian ini sebesar 15,7%. Dari perhitungan regresi ini, juga dapat dilihat tabel ANOVA bahwa nilai  $F_{hitung}$  sebesar 161,289 yang jauh lebih besar dari  $F_{tabel}$ . Selain itu, analisis regresi linier sederhana dapat diketahui nilai koefisien regresi (b) = + 2,318, artinya setiap kenaikan satu satuan pada efektifitas proses audit, akan menyebabkan kenaikan sebesar 2,318 pada ketepatan opini akuntan publik. Dari hasil pembahasan di atas, maka model regresinya adalah sebagai berikut:

$$Z = 2.318*Y + Error, R^2 = 0.843$$

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan.

Penelitian mengenai pengaruh Kompetensi ( $X_1$ ) dan Independensi ( $X_2$ ) terhadap Efektifitas Proses Audit (Y) dan Ketepatan Opini Akuntan Publik (Z) Kantor Akuntan Publik Kota Bandung dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Para Supervisor di Kantor Akuntan Publik Kota Bandung menilai bahwa Kompetensi Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Bandung adalah Baik, dengan Tingkat Independensi Tinggi, serta proses audit yang efektif.
2. Opini yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik Kota Bandung, dinilai tepat oleh internal auditor perusahaan klien Kantor Akuntan Publik Kota Bandung.
3. Terdapat pengaruh yang signifikan antara Kompetensi ( $X_1$ ) dan Independensi ( $X_2$ ) terhadap Efektifitas Proses Audit (Y) Kantor Akuntan Publik Kota Bandung secara simultan dan parsial.
4. Terdapat pengaruh yang signifikan antara Kompetensi ( $X_1$ ) dan Independensi ( $X_2$ ) terhadap Ketepatan Pemberian Opini (Z) Kantor Akuntan Publik Kota Bandung secara simultan dan parsial
5. Terdapat pengaruh yang signifikan Efektifitas Proses Audit (Y) terhadap Ketepatan Pemberian Opini (Z).

### Saran

Mengacu kepada kesimpulan hasil penelitian ini, disampaikan beberapa saran sebagai berikut:

1. Untuk meningkatkan efektifitas proses audit, para auditor harus senantiasa memperhatikan dan meningkatkan kualitas dari pengetahuan dan kemampuan masing-masing individu akuntan, baik junior, senior hingga tingkatan yang lebih tinggi dalam struktur organisasi Kantor Akuntan Publik. Demikian pula dengan objektifitas para auditor yang mutlak dipelihara.
2. Untuk peneliti selanjutnya sebaiknya menambahkan referensi yang lebih banyak lagi dan lebih memperluas obyek penelitian. Selain itu untuk peneliti selanjutnya disarankan untuk menguji variabel bebas lain yang mempengaruhi efektifitas proses audit dan ketepatan pemberian opini akuntan publik. Adapun variabel bebas untuk poin 5 yang diusulkan adalah berkenaan persaingan antar KAP, tingkat kompleksitas tugas dan kejenuhan akuntan, lingkungan organisasi serta *behavioral skill* lainnya pada para auditor. Selain itu, untuk penelitian selanjutnya, diharapkan untuk tidak hanya menggunakan metode survey melalui kuesioner. Peneliti pun terlibat langsung dalam aktivitas di organisasi KAP atau setidaknya, melakukan sesi wawancara langsung terhadap beberapa responden terpilih, sehingga kesimpulan yang diambil tidak hanya berdasarkan pada data yang dikumpulkan melalui penggunaan instrumen secara tertulis.

### DAFTAR PUSTAKA

- Anwar Prabu Mangkunegara. 2004. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Arens, Alvin A, dan James K Loebbecke. 2003. *Auditing, Suatu Pendekatan Terpadu Edisi 4 Jilid 1*. Edisi Indonesia oleh Amir Abadi Yusuf. Prentice Hall – Salemba Empat. Jakarta.

- Arens, Alvin A; Mark S Beasley; and Randal J Elder,. 2005. *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach Tenth edition*. Prentice Hall - Pearson Education., Inc. Upper Sadlerriver: New Jearsey.
- \_\_\_\_\_. 2006. *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach Eleventh edition*. Prentice Hall - Pearson Education., Inc. Upper Sadlerriver: New Jearsey.
- Arleen Herawaty dan Yulius Kurnia Susanto. 2008. *Profesionalisme, Pengetahuan Akuntan Publik Dalam Mendeteksi Kekeliruan, Etika Profesi dan Pertimbangan Tingkat Materialitas*. The 2<sup>nd</sup> National Conference UKWMS. Surabaya, 6 September 2008.
- Arrunada, Benito. 2000. *Audit Quality: Attributes, private Safeguards and the Role of regulation*. Universitat Pompeu Fabra: Barcelona.
- Beattie, Vivien; Stella Fearnley; dan Richard Brandt. 2005. *Auditor Independence and Audit Risk A Reconceptualisation*. Journal of International Accounting Research 4 (1): pp.39-71.
- Boynton, William C and Walter G Kell. 2001. *Modern Auditing*. Sixth Edition.
- Diani Mardisar dan Ria Nelly Sari. 2007. *PENGARUH AKUNTABILITAS DAN PENGETAHUAN TERHADAP KUALITAS HASIL KERJA AUDITOR*. Simposium Nasional Akuntansi X Universitas Hasanudin Makassar 26-28 Juli 2007.
- Grazioli, Stefano; Karim Jamal; Paul E. Johnson. 2006. *A Cognitive Approach to Fraud Detection*. Social Science Electronic Publishing, Inc.
- Georgiades, George. 2007. *Audit Procedures*. CCH-a Wolters Kluwer Business.
- Hammersley, Jacquelines S; Karla M Johnstone; Kathryn Kadous. 2009. *How Do Audit Seniors Respond to Increased Saliency of Fraud Cues?*. Social Science Electronic Publishing, Inc.
- Harun Al Rasjid, M.Sc. 2001. *Analisis Jalur: Path Analysis*. Program Pasca Sarjana Universitas Padjadjaran: Bandung.
- IAI. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat: Jakarta.
- Ida Suraida. 2005. *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Resiko Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik*. Sosiohumaniora, Vol. 7, November 2005: 186-202.
- Indra Bastian. 2001. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. BPF: Yogyakarta.
- Konrath, Larry F. 2002. *Auditing A Risk Analysis Approach*. Fifth Edition.
- M. Nizarul Alim, Trisni Hapsari, dan Lilik Purwanti. 2007. *Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi*. Simposium Nasional Akuntansi X Universitas Hasanudin Makassar 26-28 Juli 2007.
- Masyiah Kholmi. *Persepsi Pemakai Jasa Auditor Terhadap Peran Dan Tanggung Jawab Auditor Di Malang*. Universitas Brawijaya Malang.
- Messier, William F, Steven M Glover, Douglas F Prawitt. 2004. *Auditing and Assurance Service: A Systematic Approach*. Buku 1. Edisi 4. Mc Grawhill - Salemba Empat: Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2008. *Auditing and Assurance Service: A Systematic Approach. Sixth Edition*. Mc Grawhill - International Edition.
- Mohammad Nasir. 2003. *Metode Penelitian*. Ghalia Indonesia: Jakarta.
- Mulyadi. 2002. *Auditing. Buku 1 Edisi 6*. Salemba Empat: Jakarta.
- Nanang Kusnandar, Ssi dan Lies Yulianti SE. 2007. *Modul Praktikum Statistik*. STIE STEMBI Bandung.
- Nasrullah Djamil. *Factor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Pada Sektor Publik dan Beberapa Karakteristik Untuk*

- Meningkatkannya*. STIE Nasional Banjarmasin.
- Neuron, Bruce H. 2005. *Foundation in Auditing and Digital Evidence*. The CPA Journal Online.
- Payaman J Simanjuntak. 2005. *Manajemen dan Evaluasi Kinerja*. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia: Jakarta.
- Putri Noviyani dan Bandi. 2002. *Pengaruh Pengalaman dan Pelatihan Terhadap Struktur Pengetahuan Auditor Tentang Kekeliruan*. Simposium Nasional Akuntansi V Semarang, 5-6 September 2002 : 481-488.
- Robert, Anthony N and Vijay Govindarajan. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Buku 1. Penerjemah: Drs. F.X. Kurniawan Tjakrawala, M. Si, Ak. Salemba Empat: Jakarta.
- Ryan, Stephen G. ; Herz, Robert H. ; Iannaconi, Teresa E. ; Maines, Laureen A. ; Palepu, Krishna ; Schrand, Catherine M. ; Skinner, Douglas J. ; Vincent, Linda. 2001. *SEC Auditor Independence Requirements: AAA Financial Accounting Standards Committee. (Commentary). (Securities and Exchange Commission)*. American Accounting Association. Accounting Horizons.
- Sekar Mayang Sari, Msi., Ak. 2003. *Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi Terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen*. IAI Simposium Nasional Akuntansi III.
- Sri Trisnarningsih. 2007. *Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai Media Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor*. Simposium Nasional Akuntansi X Universitas Hasanudin Makassar 26-28 Juli 2007.
- Susiana dan Arleen Herawaty. 2007. *Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, dan Kualitas Audit Terhadap Intergritas Laporan Keuangan*. Simposium Nasional Akuntansi X Universitas Hasanudin Makassar 26-28 Juli 2007.
- Sudirman Said, Enron dan Akuntan Publik. MAJALAH TEMPO Kolom No. 49/XXX/4 - 10 Februari 2002.
- Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan Research & Development*. Alfabeta: Bandung.
- Sukrisno Agoes, Dr, Ak, MM. 2004. *Auditing: Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik*. Jilid I. Edisi Ketiga. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- T. Hani Handoko. 2003. *Manajemen*. Edisi II. BPFE: Yogyakarta.
- Yulius Jogi Cristiawan. 2002. *Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris*. Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol. 4, No. 2, Nopember 2002: 79 – 92.