

# PENGARUH INDEPENDENSI AKUNTAN PUBLIK, SPESIALISASI AUDITOR DI BIDANG INDUSTRI KLIEN, DAN KARAKTERISTIK PERSONAL TERHADAP KUALITAS AUDIT SERTA IMPLIKASINYA TERHADAP TINGKAT KEPERCAYAAN AUDITEE (Survey Pada Akuntan Publik Yang Terdaftar Di Bapepam-LK)

R. WEDI RUSMAWAN KUSUMAH

Universitas Widyatama

email korespondensi: wedi.rusmawan@widyatama.ac.id

## Abstract

*The subjects of this research were 82 auditors who works in 41 Public Accountant Firms in Indonesia. The research used primary data collected from questionnaires. Respondents were split into two categories, those were the public account group which consisted of the partners and the emittent group which consisted of accounting and finance managers or internal auditors. The research used the explanatory method and the hypothesis test used Structural Equation Modeling (SEM) Partial Least Square (PLS). The results of the study were as follows: (1) there is a correlation between Public Accountant Independence, Auditor's Industry Specialization, and Personal Characteristics; (2) Public Accountant Independence, Auditor's industry Specialization, and Personal Characteristics influence the Audit Quality both simultaneously and partially; and (3) Public Accountant Independence, Auditor's industry Specialization, Personal Characteristics, and Audit Quality influence the Auditee's Trust level both simultaneously and partially. The result of this research showed that the decline of auditee's trust level on the service rendered by Public Accountant caused by the decreasing audit quality of the Public Accountant. The decreasing audit quality of the Public Accountant caused by Public Accountant which-in spite of having a good specialization in client industry, but have bad personal characteristics. Therefore, the Public Accountant became un-independent in carrying out the service, and, in the end, it lead to the decline of auditee's trust level. The research showed that the public accountant independency, auditor's specialization in client industry, personal characteristics, and audit quality of the Big Four were better than non-Big Four Public Accountant Firm. This also proved that the non-Big Four Public Accountant Firm did more violation than the Big Four in Indonesia.*

*Keywords : The public accountant Independence, the auditor's industry specialization, the personal characteristics, the audit quality, the auditee's trust level.*

## Pendahuluan

Globalisasi diyakini juga menjadi satu faktor dalam lingkungan bisnis eksternal yang membawa dampak langsung bagi kontinuitas usaha dan praktik kegiatan operasional perusahaan sehari-hari. Kebutuhan jasa audit atas laporan keuangan oleh KAP semakin meningkat. Kebutuhan jasa ini berkaitan erat dengan kebutuhan pemakai laporan keuangan atas informasi keuangan yang bebas dari risiko informasi. Cara yang paling umum bagi pemakai laporan keuangan untuk memperoleh informasi yang handal dan bebas dari risiko informasi adalah melalui audit atas laporan keuangan oleh akuntan publik.

Harapan para pemakai laporan keuangan terhadap laporan keuangan auditan terkadang melebihi apa yang menjadi peran dan tanggung jawab auditor. Guy dan Sullivan (1988:15) mengemukakan adanya perbedaan harapan publik dan auditor dalam hal: (1) deteksi kecurangan dan tindakan ilegal; (2) perbaikan keefektifan audit; dan (3) pengkomunikasian hasil audit yang lebih intensif kepada publik dan komite audit. Publik beranggapan bahwa auditor memainkan peranan sebagai "watchdog" yang melindungi para pemakai laporan keuangan dari adanya kecurangan-kecurangan.

Skandal akuntansi yang terjadi di dunia dalam kurun waktu 10 tahun terakhir ternyata tidak pernah lepas dari peran akuntan publik. Pelanggaran yang dilakukan oleh akuntan publik baik di luar negeri maupun di Indonesia masih terjadi hingga belakangan ini.

Sebanyak 68 kasus pelanggaran yang dilakukan AP di Indonesia sejak tahun 2004 sampai dengan 2010, 40% pelanggaran yang dilakukan oleh AP berhubungan dengan kualitas audit yang diberikan oleh AP, dan sebesar kurang lebih 25% pelanggaran ini berhubungan dengan sikap independensi, spesialisasi di bidang industri klien, dan karakteristik personal dari seorang AP. Masyarakat diduga akan menjadi ragu terhadap kualitas audit, sikap independensi, spesialisasi di bidang industri klien, serta karakteristik personal dari seorang AP. Keraguan masyarakat ini diduga akhirnya akan menurunkan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap profesi AP.

Berdasarkan uraian serta fenomena yang terjadi, maka tema sentral dari penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: "Diduga kepercayaan auditee akan menurun apabila para akuntan publik tidak memberikan jasa auditnya dengan kualitas audit yang memadai, tidak menjaga independensinya, dilaksanakan oleh akuntan publik yang tidak mempunyai spesialisasi di bidang industri klien, dan tidak memiliki karakteristik personal yang baik."

Penelitian ini didukung oleh teori umum (*grand theory*) yaitu teori entitas (*entity theory*) Paton (1992) dalam Hendriksen (200:348) mengemukakan perusahaan dipandang merupakan unit ekonomi terpisah yang beroperasi terutama untuk kepentingan pemegang ekuitas. Teori umum dijabarkan dalam teori antara (*middle range theory*) dan teori aplikasi

(*application theory*). Teori antara dalam penelitian ini adalah teori keagenan (*agency theory*) yang dikembangkan oleh Jensen and Meckling (1976) dan Signalling theory oleh Wolk, et al. (2001).

Hasil penelitian De Angelo (1981) menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit. Benh et al (1997:9) meneliti tentang 9 aspek yang menjadi perhatian dalam kualitas auditing yang dikaitkan dengan kepuasan pihak klien antara lain 1) hubungan yang harmonis antara klien dan auditor, 2) memahami bisnis klien, dan 3) diakui kemampuannya di bidang industri.

Penelitian Pany dan Reckers (1980) menunjukkan bukti empiris bahwa pemberian hadiah meskipun jumlahnya sedikit berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor, karakter personal auditor berhubungan positif dengan independensi auditor, sedangkan ukuran klien tidak berpengaruh secara signifikan. Malone & Roberts (1996) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang berhubungan dengan perilaku auditor yang dapat menyebabkan berkurangnya kualitas audit (*reduced audit quality/RAQ*). Secara lebih khusus, penelitian ini menginvestigasi hubungan antara munculnya perilaku RAQ dengan karakteristik personal auditor, pengendalian mutu KAP dan prosedur review, struktur organisasi KAP dan persepsi auditor tentang tekanan *time budget*. Sweeney, et al (2008) menyatakan tingkat kepercayaan yang diberikan masyarakat atas kantor akuntan yang berpengalaman dalam *time-pressured audit trainees*, harapan masyarakat atas auditor, dan kebutuhan untuk mengurangi prediktabilitas atas pengujian audit.

Hasil audit yang berkualitas dapat diperoleh jika auditor yang terlibat dalam penugasan audit memiliki karakteristik personal yang baik. Selaras dengan yang diungkapkan oleh Robbins (2005:30) yang menyatakan bahwa orang-orang yang memasuki organisasi dengan karakteristik-karakteristik tertentu akan mempengaruhi perilaku mereka di tempat kerja. Orang-orang yang memiliki karakteristik yang baik, maka kecenderungan output pekerjaan hasil yang dihasilkannya akan cenderung baik.

Sesuai dengan kerangka pemikiran yang telah diuraikan pada paragraf sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis-hipotesis penelitian. Adapun rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut:

Hipotesis 1: Terdapat hubungan antara independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, dan karakteristik personal.

Hipotesis 2: Independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, dan karakteristik personal berpengaruh baik

secara simultan maupun parsial terhadap kualitas audit.

Hipotesis 3: Independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, karakteristik personal, dan kualitas audit berpengaruh baik secara simultan maupun parsial terhadap tingkat kepercayaan auditee.

## Metode

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hipotesis yang dikembangkan berdasarkan teori-teori dan penelitian-penelitian terdahulu. Hipotesis dibangun untuk menjelaskan fenomena bentuk hubungan antar variabel, dimana hubungan variabel tersebut dapat berupa hubungan korelasional dan kausalitas. Penelitian ini merupakan penelitian *explanatory* untuk mendapatkan kejelasan fenomena yang terjadi secara empiris (*real world*) dan berusaha mendapatkan jawaban (*verifikatif*) hubungan kausalitas antar variabel melalui pengujian hipotesis.

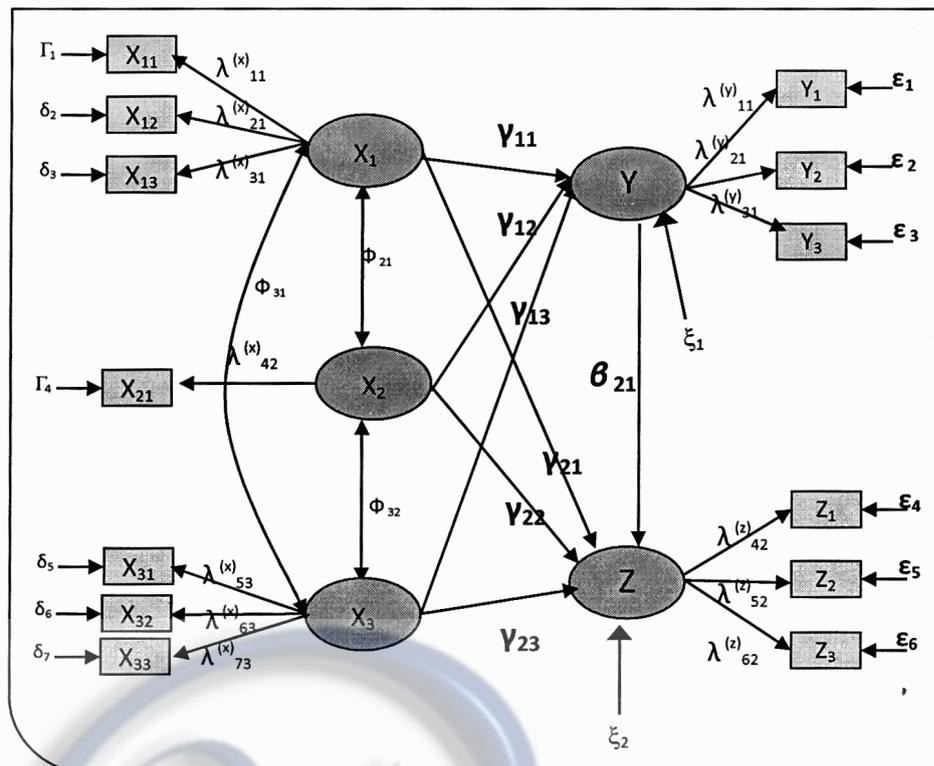
Populasi penelitian ini adalah Akuntan Publik yang terdaftar di BAPEPAM-LK pada tahun 2011 sebanyak 415 orang yang tersebar pada 179 KAP. Target populasi dari penelitian ini adalah Akuntan Publik terdaftar di BAPEPAM-LK yang mengaudit emiten BEI pada tahun 2011. FACT book 2011 menunjukkan jumlah Akuntan Publik terdaftar di BAPEPAM-LK yang mengaudit emiten BEI adalah sebanyak 215 orang. Dengan menggunakan rumus Bernaulli (Walpole; 227) jumlah responden yang digunakan sebanyak 82 sudah cukup dan memenuhi syarat untuk digunakan dalam proses perhitungan.

Hasil koefisien validitas untuk pernyataan-pernyataan yang berkaitan dengan variabel penelitian menunjukkan bahwa masing-masing butir yang terdapat dalam kuesioner variabel-variabel tersebut dapat dinyatakan valid dan layak digunakan sebagai acuan pengukuran variabel-variabel dalam penelitian ini. Perhitungan koefisien reliabilitas yang berkaitan dengan variabel jawaban-jawaban yang telah diberikan oleh responden berkaitan dengan pertanyaan-pertanyaan yang diajukan sebagai acuan studi ini, dapat dipercaya (*reliable*).

Studi ini dianalisis dengan menggunakan model analisis *Structural Equation Modeling* (SEM) Partial Least Square (PLS) dengan pertimbangan keterbatasan yang disebabkan karena asumsi jumlah sampel yang besar tidak dapat terpenuhi. Variabel dalam penelitian ini berdasarkan paradigma dan hipotesis penelitian terdiri atas variabel: independensi akuntan publik (X1), spesialisasi auditor di bidang industri klien (X2), karakteristik personal (X3), kualitas audit (Y), dan tingkat kepercayaan auditee (Z).

Diagram jalur yang menggambarkan keterkaitan antar variabel penelitian dapat dilihat pada Gambar berikut ini.

Gambar:  
Paradigma Penelitian  
dalam Notasi LISREL  
Versi 8.7



**Hasil dan Pembahasan**

**1. Analisis Deskripsi Variabel Independensi Akuntan Publik**

Tanggapan responden atas independensi akuntan publik termasuk cukup, hal ini menunjukkan bahwa akuntan publik masih memiliki sikap independen dalam melakukan auditnya, walaupun sudah cenderung menjadi kurang independen. Pernyataan ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992:27) menyatakan bahwa dalam kondisi tertentu, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional, dan dalam ukuran klien yang besar, kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Tanggapan responden tentang independensi auditor pada KAP Big Four lebih baik dari pada KAP Non Big Four. Hasil ini dapat diartikan bahwa auditor yang bekerja di KAP Big Four mempunyai sikap independensi yang lebih baik dari pada yang bekerja di KAP Non Big Four.

**2. Analisis Deskripsi Variabel Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien**

Tanggapan responden atas spesialisasi auditor di bidang industri klien bagi Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di BAPEPAM-LK termasuk kurang baik. Kondisi yang menunjukkan bahwa spesialisasi auditor di bidang industri klien masih harus ditingkatkan, ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Dunn et al (2000) dan Jian Zhou dan Randal Elder (2001) menyatakan spesialisasi auditor di bidang industry klien yang baik atau terus ditingkatkan akan mempengaruhi kualitas audit. Tanggapan responden tentang

spesialisasi auditor di bidang industri klien pada KAP Big Four lebih baik dari pada KAP Non Big Four. Hasil ini dapat diartikan bahwa auditor yang bekerja di KAP Big Four mempunyai spesialisasi di bidang industri klien yang lebih baik dari pada yang bekerja di KAP Non Big Four.

**3. Analisis Deskripsi Variabel Karakteristik Personal**

Tanggapan responden atas pernyataan pada variabel karakteristik personal bagi Akuntan Publik yang terdaftar di BAPEPAM-LK termasuk cukup, ini menunjukkan bahwa karakteristik personal akuntan publik di Indonesia masih harus ditingkatkan. Tanggapan responden tentang karakteristik personal pada KAP Big Four lebih baik dari pada KAP Non Big Four. Hasil ini dapat diartikan bahwa auditor yang bekerja di KAP Big Four mempunyai karakteristik personal yang lebih baik dari pada yang bekerja di KAP Non Big Four.

**4. Analisis Deskripsi Variabel Kualitas Audit**

Tanggapan responden atas kualitas audit yang menunjukkan pada katagori cukup memadai, hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit yang dihasilkan akuntan publik di Indonesia masih agak rendah. Hal ini menunjukkan adanya hubungan antara kualitas audit yang dihasilkan akuntan publik dengan fenomena yang terjadi yaitu banyaknya pelanggaran yang dilakukan yang berhubungan dengan kualitas audit. Hasil tanggapan responden tentang kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP Big Four lebih memadai dari pada KAP Non Big Four. Hasil ini dapat diartikan bahwa KAP Big Four menghasilkan kualitas audit yang lebih memadai dari pada yang bekerja di KAP Non Big Four.

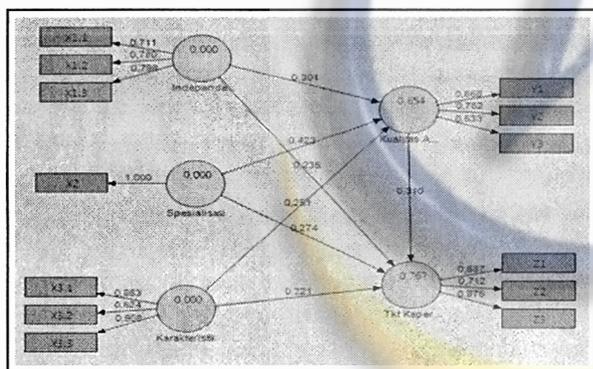
**5. Analisis Deskripsi Variabel Tingkat Kepercayaan Auditee**

Tingkat kepercayaan auditee yang terdiri dari dimensi kepercayaan, komitmen, dan loyalitas terhadap jasa yang dilakukan oleh akuntan publik masih rendah. Hal ini menunjukkan bahwa audit yang dilakukan oleh akuntan publik harus terus ditingkatkan kualitasnya sehingga akan meningkatkan tingkat kepercayaan auditee atas jasa yang diberikan akuntan publik. Hasil tanggapan responden emiten tentang tingkat kepercayaan auditee atas jasa audit yang dilakukan oleh KAP *Big Four* lebih tinggi dari pada KAP *Non Big Four*. Hasil ini dapat diartikan bahwa tingkat kepercayaan auditee terhadap KAP *Big Four* lebih tinggi dari pada KAP *Non Big Four*.

**6. Analisis Pengaruh Independensi Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien, Karakteristik Personal, terhdap Kualitas Audit Serta Implikasinya Terhadap Tingkat Kepercayaan Auditee**

Hasil model pengukuran dan model structural berupa diagram jalur full model yang dihipotesiskan diperoleh hasil perhitungan model dengan batuan Smart PLS 2.0 sebagai berikut :

Gambar: Diagram jalur model lengkap (full model) Antar Variabel



**1) Hubungan Independensi Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien dan Karakteristik Personal**

Terdapat hubungan antara independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, dan karakteristik personal. Ketiga variabel tersebut mempunyai hubungan yang sedang antara independensi akuntan publik dengan spesialisasi auditor di bidang industri klien, independensi akuntan publik dengan karakteristik personal, serta spesialisasi di bidang industri klien dengan karakteristik personal.

**2) Pengaruh Independensi Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien dan Karakteristik Personal terhadap Kualitas Audit**

Melalui nilai-nilai yang terdapat pada diagram jalur model struktural antar variabel laten selanjutnya dihitung besar pengaruh parsial variabel Independensi Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien dan Karakteristik Personal terhadap Kualitas

Audit, dan hasilnya yaitu:

Variabel	Koefisien Jalur	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Total
Independensi Akuntan Publik	0,301	9,1%	10,9%	20,0%
Spesialisasi Auditor	0,423	17,8%	11,1%	28,9%
Karakteristik Personal	0,251	6,3%	10,2%	16,5%

Pada table di atas dapat dilihat koefisien determinasi ketiga variabel eksogen terhadap kualitas audit sebesar 0,654, dapat disimpulkan bahwa secara simultan variabel independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien dan karakteristik personal berpengaruh terhadap variabel kualitas audit. Nilai koefisien sebesar 0,654 tersebut mengandung makna bahwa kualitas audit dapat dijelaskan secara simultan oleh variabel independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien dan karakteristik personal sebesar 65,4%.

Berdasarkan besarnya pengaruh secara simultan tersebut, dapat dihitung nilai epsilon yang menggambarkan seberapa besar variabel lain di luar ketiga variabel eksogen ini yang mempengaruhi variabel kualitas audit. Besarnya nilai epsilon tersebut adalah 34,6% yang mengisyaratkan bahwa dimungkinkan ada pengaruh variabel eksogen lain selain variabel independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien dan karakteristik personal yang dapat mempengaruhi variabel kualitas audit.

Terdapat pengaruh secara simultan independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, dan karakteristik personal terhadap kualitas audit. Hal ini jika dihubungkan dengan fenomena yang terjadi, maka dapat disimpulkan bahwa pelanggaran yang dilakukan oleh akuntan publik yang terjadi di Indonesia dilakukan oleh akuntan publik yang memiliki spesialisasi di bidang industri klien yang memadai, namun memiliki karakteristik yang rendah, sehingga akuntan publik tersebut menjadi tidak independen, yang akhirnya akan menurunkan kualitas audit.

Hasil penelitian ini yang mengelompokkan menjadi KAP *Big Four* dan *Non Big Four* menunjukkan bahwa independensi, spesialisasi auditor di bidang industry klien, karakteristik personal, dan kualitas audit pada KAP *Big Four* lebih baik dari pada KAP *Non Big Four*. Hal ini menunjukkan bahwa pelanggaran yang terjadi lebih banyak dilakukan oleh KAP *Non Big Four*.

**3) Pengaruh Independensi Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien dan Karakteristik Personal serta Kualitas Audit terhadap Tingkat Kepercayaan Auditee**

Melalui nilai-nilai yang terdapat pada diagram jalur model struktural antar variabel laten pada tabel berikut dapat dilihat besar pengaruh parsial variabel Pengaruh Independensi Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien dan Karakteristik Personal serta Kualitas Audit terhadap Tingkat Kepercayaan Auditee, dan hasilnya yaitu:

Variabel	Koefisien Jalur	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Total
Independensi Akuntan Publik	0,235	5,5%	11,3%	16,8%
Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien	0,274	7,5%	11,8%	19,3%
Karakteristik Personal	0,221	4,9%	10,9%	15,8%
Kualitas Audit	0,310	9,6%	15,2%	24,8%
Total Pengaruh Secara Simultan =				76,7%

Pada table di atas dapat dilihat koefisien determinasi keempat variabel eksogen terhadap tingkat kepercayaan auditee sebesar 0,767, dapat disimpulkan bahwa secara simultan variabel independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, karakteristik personal, dan kualitas audit berpengaruh terhadap tingkat kepercayaan auditee. Nilai koefisien sebesar 0,767 tersebut mengandung makna bahwa tingkat kepercayaan auditee dapat dijelaskan secara simultan oleh variabel independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, karakteristik personal, dan kualitas audit sebesar 76,7%.

Berdasarkan besarnya pengaruh secara simultan tersebut, dapat dihitung nilai epsilon yang menggambarkan seberapa besar variabel lain di luar keempat variabel eksogen ini yang mempengaruhi variabel tingkat kepercayaan auditee. Besarnya nilai epsilon tersebut adalah 24,3% yang mengisyaratkan bahwa dimungkinkan ada pengaruh variabel eksogen lain selain variabel independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, karakteristik personal, dan kualitas audit yang dapat mempengaruhi variabel tingkat kepercayaan auditee.

Penelitian ini mengelompokkan menjadi KAP *Big Four* dan *Non Big Four*, dimana hasilnya menunjukkan bahwa tingkat kepercayaan auditee terhadap KAP *Big Four* lebih tinggi dari pada *Non Big Four*. Selaras dengan hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa kualitas audit yang dilakukan oleh KAP *Big Four* lebih memadai dari pada *Non Big Four*, sehingga mengakibatkan tingkat kepercayaan auditee terhadap KAP *Big Four* lebih tinggi dari pada *Non Big Four*.

Hasil penelitian menunjukkan urutan besarnya pengaruh dari nilai yang terbesar untuk variabel independen (X) adalah pertama spesialisasi auditor di bidang industri klien, kedua independensi akuntan publik, ketiga karakteristik personal. Hasil ini membuktikan pula bahwa spesialisasi auditor di bidang industry klien menempati posisi di atas independensi akuntan publik, hal ini sesuai dengan standar umum (Standar Auditing Seksi 150). Standar Umum menyatakan: 1) audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, 2) dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

## Simpulan dan Saran

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan hasil penelitian, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut :

1. Menurunnya tingkat kepercayaan auditee atas jasa

yang diberikan oleh akuntan publik diakibatkan karena menurunnya kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik. Menurunnya kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik dapat diakibatkan oleh akuntan publik yang memiliki spesialisasi di bidang industri klien yang baik, namun memiliki karakteristik personal yang buruk, sehingga mengakibatkan akuntan publik tersebut menjadi tidak independen dalam melaksanakan penugasannya, akhirnya akan menurunkan tingkat kepercayaan auditee.

2. Independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, karakteristik personal, dan kualitas audit pada KAP *Big Four* lebih baik dibandingkan KAP *Non Big Four*. Hal ini menunjukkan bahwa pelanggaran yang dilakukan oleh akuntan publik yang terjadi di Indonesia lebih banyak dilakukan oleh KAP *Non Big Four*.

Berdasarkan hasil pembahasan penelitian dan kesimpulan di atas, maka dapat diajukan beberapa saran sebagai berikut.

### 1. Bagi Pengembangan Ilmu Akuntansi Keuangan

#### A. Bagi Dunia Akademik

Hasil penelitian ini sebaiknya dapat dijadikan sebagai masukan yang berharga dalam mengkaji teori-teori serta menambah atau melengkapi khasanah teori auditing yang telah ada, yang berhubungan dengan independensi akuntan publik, spesialisasi auditor di bidang industri klien, karakteristik personal, kualitas audit, dan tingkat kepercayaan auditee.

#### B. Bagi Penelitian Berikutnya

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, antara lain jumlah sampel yang diuji masih relatif kurang, belum mengungkapkan seluruh variabel yang dapat mempengaruhi kualitas audit dan tingkat kepercayaan auditee. Dalam rangka pengembangan sebuah *research building block*, peneliti berikutnya dapat melakukan:

- Menambah atau memperluas jumlah sampel yang diuji.
- Penelitian lanjutan dengan memilih variabel lain yang dapat diteliti yang dapat mempengaruhi kualitas audit dan tingkat kepercayaan auditee.
- Penelitian lanjutan dengan memilih variabel yang lebih luas misalkan variabel tingkat kepercayaan pengguna laporan akuntan publik.

### 2. Saran Operasional

#### A. Bagi Akuntan Publik

Dalam melaksanakan penugasan audit, akuntan publik hendaknya:

- a) Meningkatkan independensinya, karena faktor independensi dapat mempengaruhi kualitas audit. Auditor yang mendapat tugas dari kliennya diusahakan benar-benar independen, tidak mendapat tekanan dari klien, tidak memiliki perasaan sungkan sehingga dalam melaksanakan tugas auditnya benar-benar objektif dan dapat menghasilkan audit yang berkualitas.
- b) Meningkatkan kemampuan spesialisasi di bidang industri klien dengan lebih banyak mengikuti

*Continuing Professional Education.*

- c) Memiliki sikap *professional scepticism*, pemahaman interpersonal yang baik, memiliki rasa percaya diri dalam tingkat yang wajar, dan mampu melakukan pengendalian diri.
- B. Bagi Kantor Akuntan Publik
- a) Membuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu antara lain tentang independensi sehingga akan menanamkan sikap dan mental yang independen pada para auditornya.
  - b) Personil yang ditugaskan haruslah yang mempunyai pengalaman dan pengetahuan yang memadai mengenai jenis industry/bisnis klien.
  - c) Melakukan pembinaan kepada para auditornya terutama dalam menumbuhkan sikap *professional skepticism, self-esteem, dan self-efficacy*, sehingga para auditor mampu melakukan pengendalian diri dalam melakukan setiap penugasan audit.

**Daftar Pustaka**

A. Zen Umar Purba. 2007. *Menteri Keuangan Membekukan Akuntan Publik Justinus Aditya Sidharta: Kasus Great River*. Diakses tanggal 29 Oktober 2009. melalui: <http://www.mailarchive.com/akhi@yahoo-groups.com/msg00506.html>.

Allport, Gordon W 1975. *The Nature of Personality: Selected Papers*. Greenwood Pub Group.

Almutairi, A. R., Dunn, K. A., & Skantz, T., 2006, *Auditor tenure, auditor specialization, and information asymmetry*. *Managerial Auditing Journal*, 24(7), 600-623

Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley 2001. *Auditing and Verifications Service*, Pearson Education, Inc. Melalui: <http://seprian-jumal.blogspot.com/2007/04/etika-profesional-auditor.html>

..... *Auditing & Assurance Services An Integrated Approach*. 13th Edition. Pearson Prentice Hall.

Badan Pemeriksa Keuangan. 2002. *Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK-RI*.

Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (BAPEPAM-LK). 2007. *Siaran Pers Akhir Tahun 28 Desember 2007*. Melalui [http://www.bapepam.go.id/pasarmodal/publikasi\\_pm/siaran\\_pers\\_pm-2007/pdf/SP-281207.pdf](http://www.bapepam.go.id/pasarmodal/publikasi_pm/siaran_pers_pm-2007/pdf/SP-281207.pdf)

..... 2007. *Press Release Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (BAPEPAM-LK) tanggal 7 Desember 2007*. Diakses melalui <http://www.ksei.co.id/contents/511Press%20Release/2007/Press%20ReleaseAkhir%20Tahun%202007-FINAL.pdf>

Balsam, Steven, Jagan Krishnan, and Joon S Yang. 2000. "Auditor Industry Specialization and the Earnings Response Coefficient." Working paper, Temple University.

Behn, Bruce K., Joseph V. Carcello, Dana R. Hermanson dan Roger H. Hermanson, 1997, *The Determinations of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firms*, *Accounting Horizons*, Vol 11, No. 1 (March).

Betz, N. E. 2004. *Contributions of Self-Efficacy Theory to Career Counseling*. *The Career Development Quarterly*, 52, 340-353.

Betz, N. E., & Hackett, G. 1981. *The relationship of career-related self-efficacy expectation to perceived career options in college women and men*. *Journal of Counseling Psychology*, 28, 399-110.

Boynton, William C, and Walter G. Kell. 2001. *Modern Auditing*. Sixth Edition, John Wiley & Sons, Inc., New York.

Carcello. J.V., And Albert L. Nagy, 2002, *Auditor Industry Specialization And Fraudulent Financial Reporting*, Working Paper, University of Tennessee and John Carroll University.

Davis, L.R, Ricchiute, D.N. and Trompeter, G., 1993, *Audit Effort, Audit Fees and the Provision of Non-Audit Services to Audit clients*, *The Accounting Review*, January, 68, pp. 135-150.

Davis, S., and D. Hollie. 2008. *The impact of non audit service fee levels on investors' perception of auditor independence*. *Behavioral Research in Accounting* 20 (1): 31-44.

De Angelo, L.E. 1981. *Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation*. *Journal of Accounting and Economics* 3. Agustus. p. 113-127.

Deis, D.R. dan G.A. Groux. 1992. *Determinants of Audit Quality in The Public Sector*. *The Accounting Review*. Juli. p. 462-479.

Dunn, K.A., B.W. Mayhew, and S.G. Morsfield. 2000. *Auditor industry specialization and client disclosure quality, Working Paper, Baruch College-CUNY, University of Wisconsin, and The Capital Markets Company*.

Francis. Jere R and Michael D. Yu. 2009. *Big 4 Office Size and Audit Quality*. *The Accounting Review*. Sarasota: Sep 2009. Vol. 84, Iss. 5; pg. 1521, 32 pgs

Ghozali, Imam, 2002. *Structural Equation Modelling, Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.

..... 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi 3, BP-Undip, Semarang.

Guy, D.M., & J.D. Sullivan. 1988. *The Expectation Gap Auditing Standards*. *The Journal of Accountancy*, 165, 36-46.

Hendriksen, Eldons. & Van Breda, Michael F, 2000, *Teori Akuntansi*. Terjemahan Herman Wibowo. Batam: Interaksara

Hurt, K., Eining, M. & Plumlee, D. 2003, *Professional scepticism: A model with implications for research, practice, and education*. Working paper, University of Wisconsin

Ikatan Akuntan Indonesia 2007. *Pemakaian Gelar CPA*. Melalui [http://iaiglobal.or.id/id/pdf/sk\\_gelar\\_cpa\\_indonesia.pdf](http://iaiglobal.or.id/id/pdf/sk_gelar_cpa_indonesia.pdf). Diakses 28 Agustus 2008.

Institut Akuntan Publik Indonesia, 2009. *Standar Profesional Akuntan Publik*, Jakarta: Salemba Empat.

Institut Akuntan Publik Indonesia. 2010. *Directory Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik, Jakarta: Institut Akuntan Publik Indonesia bekerjasama dengan Departemen Keuangan Republik Indonesia Sekretariat Jenderal Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai*.

..... 2009. *Kode Etik Profesi Akuntan Publik*. Edisi April 2009, Penerbit Institut Akuntan Publik Indonesia, Jakarta.

Jensen, Michael C. dan W.H. Meckling. 1976. *The Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics* 3, hal 305-360.

Jian Zhou and Elder, R. J., 2001. *Audit Firm Size, Industry Specialization And Earnings Management By Initial Public Offering Firms*. Working Paper, Syracuse University.

Lowensohn, Suzanne., Laurence E. Johnson, and Randal J. Elder, 2005, *Auditor Specialization And Perceived Audit Quality, Auditee Satisfaction And Audit Fees In The Local Government Audit Market*, *Research in Governmental and NonProfit Accounting* 11, 213-228.

Malone, Charles F, and Roberts, Robin W. 1996. *Factors Associated with The Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors*. *Auditing*. Sarasota: Vol. 15, Iss. 2; pg. 49, 16 pgs.

Mautz, R.K dan H.A. Sharaf. 1993. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota: American Accounting Association.

Morgan, Robert M. dan Shelby D. Hunt 1994, "The Commitment-Trust Theory of Relationship Marketing" *Journal of Marketing*, July.

Pany, K and Reckers, P., 1980, *The Effect of Gifts, Discounts, Personality Characteristics, and Client Size on Perceived Auditor Independence*, *The Accounting Review*, American Accounting Association

..... 1988, *Auditor Performance of MAS: A Study of Its Effects on Decisions and Perceptions*, *Accounting Horizons*, June, pp. 31-8,

Pflugrath, Gary, NM Bennie, and L. Chen. 2007. *The impact of codes of ethics and experience on auditor judgments*. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22 No. 6, pp. 566-589.

Ponemon, L. 1990. *Ethical Judgment in Accounting: A Cognitive-Development Perspective*. *Critical Perspective on Accounting* 1: 191-215.

Richard Lartey, PMP. 2012. *Are public company auditors complicit in financial statement frauds?*. [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2029118](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2029118)

- Rebecca Bliege Bird and Eric Alden Smith. 2005. *Signaling Theory, Strategic Interaction, and Symbolic Capital*. Current Anthropology Volume 46, Number 2, April 2005
- Ronald E. Walpole 2011, *Probability and Statistics for Engineers and Scientists*, 9th edition., Pearson Education, New York
- Salvatore Maddi, R. 1996. *Personality Theories: A Comparative Analysis (6th ed.)*. Prospect Heights, IL: Waveland Press.
- Schroeder, M.S, I. Solomon, and D.W. Vichrey, 1986. *Audit Quality: The Perceptions of Audit Committee Chairperson and Audit Partners*. Auditing: A Journal of Practice and Theory 5 (Spring)
- ekaran, Uma. 2003. *Research Methods - for Business, A Skill Building Approach*. Fourth Edition. New York: John Millet' and Sons, Inc.
- Shockley, R. 1981. *Perceptions of Auditors Independent: An Empirical Analysis*. The Accounting Review. Oktober. p. 785-800.
- Stein, Michael T., and Brian D. Cadman. 2007. *Industry Specialization and Auditor Quality in U.S. Markets*. SSRN eLibrary. <http://ssrn.com/-paper=722203>.
- Susanne Lai. 2010. *Trusting the annual report of small business' - A case study from banks' perspective on trust*. [http://papers.ssrn.com/sol3/-papers.cfm?abstract\\_id=2029320](http://papers.ssrn.com/sol3/-papers.cfm?abstract_id=2029320).
- Sweeney, Breda and Bernard Pierce. 2008. *Audit Team Defence Mechanisms: Auditee Influence*. [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2029240](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2029240).
- Whittington, O. Ray and Kurt Pany. 2007. *Principles of Auditing, and Other Assurance Services. Fourteenth Edition*. Singapore: McGraw-Hill.
- Wolk, Harry I.; Michael G. Tearney; dan James L. Dodd. 2001. *Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach*. Cincinnati, OH: South-Western College Publishing.
- Zikmund, William G. 2000. *Business Research Methods*, 6th Edition, Philadelphia: The Dryden Press.