

## **TEMUAN PENELITIAN MENGENAI KUALITAS AUDIT DAN KEMUNGKINAN TOPIK PENELITIAN DI MASA DATANG**

*Kusharyanti \*)*

### **ABSTRAK**

Artikel ini membahas berbagai temuan penelitian mengenai kualitas audit. Agar lebih terfokus, pembahasan ini menggunakan model DeAngelo (1981) sebagai dasar untuk mengeksplorasi berbagai konstruk dalam kualitas audit. Menurut DeAngelo, kualitas audit adalah *joint probability* bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan penyimpangan dalam sistem akuntansi klien. Probabilitas auditor menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara probabilitas pelaporan salah saji tergantung pada independensi auditor.

Pembahasan diakhiri dengan mengajukan beberapa topik penelitian mengenai kualitas audit di masa datang dan beberapa model kualitas audit yang telah dikembangkan oleh para peneliti.

**Kata kunci:** *Kualitas Audit dan Joint Probability.*

### **PENDAHULUAN**

Bermunculnya kasus perusahaan yang jatuh dan kegagalan bisnis sering dikaitkan dengan kegagalan auditor. Hal ini mengancam kredibilitas auditor sebagai pihak yang ditugasi untuk menambah kredibilitas

laporan keuangan. Ancaman ini selanjutnya mempengaruhi persepsi masyarakat, khususnya pemakai laporan keuangan, atas kualitas audit. Kualitas audit ini penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai *joint probability* bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan penyimpangan dalam sistem akuntansi klien. Probabilitas auditor menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara melaporkan salah saji tergantung independensi auditor.

Berdasarkan definisi tersebut dapat dilihat bahwa kualitas audit merupakan suatu konstruk laten yang sulit untuk diukur sehingga banyak proksi digunakan untuk mengukurnya. Proksi tersebut antara lain, spesialisasi auditor, besaran KAP, afiliasi dengan KAP besar (*Big 5*), dan lain-lain.

Penelitian mengenai kualitas audit penting bagi KAP agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan selanjutnya meningkatkannya. Bagi pemakai jasa audit, penelitian ini penting agar dapat menilai KAP mana yang konsisten dalam menjaga kualitas jasa audit yang diberikannya.

---

\*) Kusharyanti, SE., M.Si., Akuntan adalah Dosen Tetap Fakultas Ekonomi UPN "Veteran" Yogyakarta.

Artikel ini menyajikan dan menganalisis berbagai penelitian mengenai kualitas audit yang telah dilakukan dengan menggunakan model kualitas audit DeAngelo (1981). Berkaitan dengan hal itu, pembahasan akan difokuskan pada dua dimensi kualitas audit yaitu kompetensi dan independensi. Pembahasan ditutup dengan menyajikan kemungkinan penelitian mengenai kualitas audit di masa yang akan datang baik dari segi topik maupun metoda penelitian.

### **KOMPETENSI AUDITOR**

Dalam standar pengauditan, khususnya standar umum, disebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor serta dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*). Audit menuntut kompetensi dan profesionalisme yang tinggi. Kompetensi tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi, antara lain pengalaman.

Kompetensi ini bisa dilihat dari sudut pandang auditor individual, *audit team*, spesialisasi auditor dan kantor akuntan publik. Masing-masing sudut pandang ini akan dibahas lebih mendetil.

#### **Kompetensi Auditor Individual**

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Secara umum ada lima jenis pengetahuan yang harus dimiliki auditor yaitu pengetahuan (1) pengauditan umum, (2) area fungsional, (3) isu akuntansi, (4) industri khusus, dan (5) pengetahuan bisnis umum serta penyelesaian masalah. Pengetahuan pengauditan umum seperti risiko audit, prosedur audit, dan lain-lain kebanyakan diperoleh dari perguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman. Untuk pengetahuan mengenai area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan

komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan, dan pengalaman. Demikian juga dengan isu akuntansi. Untuk isu akuntansi yang paling baru, auditor bisa mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan. Pengetahuan mengenai industri khusus, hal-hal yang umum dan penyelesaian masalah kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman (Bédard dan Chi 1993).

Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik. Auditor berpengalaman mengambil kebijakan yang relatif lebih baik daripada auditor yang tidak berpengalaman (Butt 1988). Auditor berpengalaman juga lebih baik dalam mengidentifikasi kesalahan dalam prosedur analitis (Marchant 1989). Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan, dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasar pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Libby et al. 1985). Tubbs (1990) berhasil menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan, semakin memahami kesalahan, semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa, dan semakin memahami hal-hal lain yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan.

#### **Kompetensi Audit Tim**

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan daripada faktor KAP dalam menentukan kualitas audit (Wooten, 2003). Kerja sama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

## Kompetensi Dilihat dari Sudut Pandang KAP

### Besaran KAP

Besaran perusahaan audit menurut Deis & Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan persentase dari *audit fees* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. Berbagai penelitian (misal DeAngelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker et al. 1998, Lennox 1999) menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (DeAngelo 1981).

Di samping insentif menjaga reputasi, KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil. Kemungkinan KAP besar juga sudah mempunyai teknologi audit terstruktur. Lys dan Watts (1994) menemukan bahwa teknologi audit yang kurang terstruktur berkaitan dengan kemungkinan tuntutan (litigasi) yang lebih besar. Lennox (1999) menteorikan bahwa auditor yang besar dapat menarik *fee* yang lebih tinggi karena kesejahteraan yang lebih besar dapat mengurangi tekanan klien dalam hal litigasi (*deep pocket theory*).

Isu yang lebih menarik dalam hal besaran KAP adalah adanya anggapan bahwa sebenarnya tidak ada perbedaan kualitas audit yang nyata, tetapi yang ada adalah persepsi bahwa KAP besar lebih dikenal dan mempunyai reputasi sehingga tidak jelas apakah perbedaan yang ada antara KAP besar dan kecil itu nyata atau hanya persepsi. Perbedaan kualitas audit yang nyata ditemukan oleh beberapa peneliti. Palmrose (1988) menemukan bahwa KAP *Big Eight* kurang cenderung dituntut daripada *non-Big Eight*. Deis dan Giroux (1992) meneliti sampel kertas kerja audit dan menemukan bahwa kertas kerja KAP yang lebih besar lebih bagus daripada kertas kerja KAP yang lebih kecil. Dalam kaitannya dengan pelaporan keuangan Hardiman et al. dalam Wooten (2003) menemukan bahwa format

pelaporan yang disusun oleh KAP kecil tingkat ketidapatuhannya dengan standar pelaporan lebih tinggi. Lebih baru lagi, Krishnan dan Schauer (2000) menemukan bahwa kepatuhan pada persyaratan pelaporan oleh perusahaan *not-for-profit* meningkat seiring dengan besaran KAP. Dalam kaitannya dengan pemberian opini, Mutchler et al. (1997) menemukan bahwa auditor *Big Six* lebih cenderung menerbitkan opini *going concern* daripada auditor *non-Big Six*. Ini menunjukkan bahwa KAP yang lebih besar mau untuk mengambil posisi yang lebih berani dalam penerbitan opini yang tepat, mempunyai kemampuan teknis untuk mendeteksi masalah *going concern*, atau mempunyai lebih banyak klien dengan kasus tersebut.

Adapun kualitas audit yang dipersepsikan berbeda ditemukan oleh Palmrose (1986), Francis dan Simon (1987), Menon dan Williams (1991), Carcello et al. (1992), Jang dan Lin (1993). Palmrose (1986) dan Francis dan Simon (1987) menemukan bahwa harga yang lebih tinggi dibayarkan pada jasa audit KAP *Big Eight*. Menon dan Williams dan Jang dan Lin dalam Wooten (2003) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Eight* mendapatkan harga saham yang lebih tinggi pada saat penerbitan saham. Carcello et al. (1992) menemukan bahwa tiga kelompok utama yang terlibat dalam proses penyusunan laporan keuangan yaitu auditor, manajemen, dan pemakai memandang faktor-faktor yang dipersepsikan paling penting dalam kualitas audit adalah (1) tim audit dan pengalaman KAP dengan klien, (2) pengalaman industri, (3) daya tanggap KAP dengan kebutuhan klien, dan (4) kepatuhan KAP dengan standar audit umum.

Meskipun banyak penelitian menemukan ada perbedaan kualitas audit antara KAP besar dan KAP kecil baik yang nyata maupun persepsian, namun ada sejumlah penelitian yang tidak mendukung perbedaan kualitas audit. Misalnya saja Simunic (1980) menemukan bahwa tidak ada perbedaan harga yang signifikan antara jasa audit KAP *Big Eight* dan *non-Big Eight*. Nichols dan Smith (1983) menemukan bahwa perusahaan yang mengganti auditor dari KAP kecil ke KAP besar tidak memperoleh manfaat dari sisi *return* saham. Sementara itu Wyer, White, dan Janson dalam Wooten (2003) tidak menemukan bahwa kemungkinan KAP kecil akan menerbitkan opini yang tidak tepat.

## Faktor-Faktor Spesifik KAP yang Mempengaruhi Kualitas Audit

### Spesialisasi Auditor

Pengetahuan yang harus dimiliki auditor tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi melainkan juga industri klien. Meskipun mengaudit perusahaan pemanufakturan prinsipnya sama dengan mengaudit perusahaan asuransi, namun sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi dan peraturan perpajakan yang berlaku mungkin berbeda. Hal ini mengharuskan KAP memiliki pengetahuan mengenai karakteristik industri tertentu yang mempengaruhi pengauditan. KAP yang mempunyai banyak klien dalam industri yang sama (spesialisasi pada industri tertentu) akan lebih memahami risiko audit khas yang ada dalam industri khusus tersebut. Spesialisasi auditor ditemukan berhubungan positif dengan kualitas pelaporan (Dunn et al. 2000, Gramling et al. 1999). Dalam penelitian mereka, kualitas pelaporan dianggap mencerminkan kualitas audit. Balsam et al. (2003) menemukan bahwa spesialisasi auditor menurunkan *discretionary accrual* dan meningkatkan ERC (*earnings response coefficient*), keduanya merupakan proksi kualitas laba berdasar akuntansi dan berdasar pasar. Spesialisasi auditor berhubungan positif dengan kualitas audit karena auditor yang berpengalaman mengaudit klien pada industri khusus lebih mempunyai kemampuan untuk mengidentifikasi masalah industri khusus daripada auditor yang belum berpengalaman mengaudit industri khusus. Biasanya industri khusus mengadopsi praktik-praktik akuntansi khusus yang sesuai dengan industri tersebut dan ada standar akuntansi untuk industri khusus seperti industri tambang dan jasa keuangan.

### Independensi

Dimensi kedua dari kualitas audit adalah independensi. Menurut DeAngelo (1981) probabilitas auditor melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien adalah independensi auditor. Jika auditor tidak mampu menolak tekanan dari klien, seperti tekanan personal, emosional atau keuangan, maka independensi auditor telah berkurang dan bisa mempengaruhi kualitas audit. Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi tersebut antara lain jangka waktu auditor memberikan jasa kepada klien (*auditor tenure*),

penetapan harga (*pricing*), dan jasa nonaudit.

### Auditor Tenure

Di Indonesia, masalah *auditor tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik. Keputusan Menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama tiga tahun untuk klien yang sama sementara untuk KAP boleh sampai lima tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga bisa mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Penelitian yang dilakukan oleh Ghosh dan Moon (2003) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya *audit tenure*. Temuan ini menarik karena ternyata mendukung pendapat yang menyatakan bahwa pertimbangan auditor akan lebih baik seiring dengan masa kerja yang lebih lama karena asimetri informasi antara auditor dan klien berkurang.

Terkait dengan lama waktu masa kerja ini, kegagalan audit tampak lebih banyak terjadi pada masa kerja yang pendek dan terlalu lama (Wooten, 2003). Setelah auditor menerima penugasan klien baru, pada penugasan pertama auditor memerlukan waktu untuk memahami klien sehingga ada kemungkinan auditor tidak menemukan salah saji material. Selain itu, auditor belum begitu mengenal lingkungan bisnis klien dan sistem akuntansi sehingga kesulitan dalam mendeteksi salah saji. Pada tahun kedua auditor sudah memahami klien dengan lebih baik sehingga auditor dapat menyesuaikan prosedur audit untuk mendeteksi salah saji. Namun semakin lama masa kerja ini dapat membuat auditor menjadi terlalu nyaman dengan klien dan tidak menyesuaikan prosedur audit agar mencerminkan perubahan bisnis dan risiko yang terkait. Auditor menjadi kurang skeptis dan kurang waspada dalam mendapatkan bukti. Hubungan yang lama ini mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas, dan terlalu tergantung pada pernyataan manajemen (Deis dan Giroux, 1992).

### Pricing

Ada insentif bagi auditor untuk melakukan apapun untuk menjaga kliennya agar tidak ganti auditor karena kehilangan klien berarti sama dengan kehilangan *audit*

*fee* di masa mendatang. Auditor dapat mengalami tekanan harga (*lowballing*) dari klien yang selanjutnya dapat mempengaruhi kualitas audit. Persaingan antar KAP mungkin membuat KAP menawarkan harga yang rendah. Dengan *fee* yang rendah ini KAP hanya bisa mendapatkan keuntungan dengan memotong jumlah pekerjaan lapangan, misalnya dengan tidak melakukan prosedur tertentu sehingga menurunkan kemampuan prosedur mendeteksi salah saji. Berdasarkan sisi klien, jika auditor melaporkan penyelewengan atau salah saji yang ditemukan maka klien dapat mengancam untuk mengganti auditor. Lebih mudah bagi klien untuk mengganti auditor daripada bagi auditor untuk membangun klien yang baru. Apalagi jika auditor memandang klien terutama dari sudut arus penghasilan di masa datang, maka perlu dipertanyakan independensi keuangan auditor tersebut.

Jensen dan Payne (2003) menemukan bahwa persaingan harga mengarahkan pada *fee* audit yang lebih rendah, *lowballing initial audit fee*, menghilangkan *fee premium* untuk keahlian yang dimiliki auditor, keluarnya KAP besar dengan kualitas tinggi/biaya tinggi dari pasar, keuntungan pangsa pasar yang signifikan bagi KAP dengan kualitas audit tinggi/biaya rendah dan kualitas rendah/biaya rendah, dan menurunnya keahlian industri.

### Jasa Nonaudit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa atestasi melainkan juga jasa nonatestasi. Jasa yang termasuk dalam jasa nonatestasi antara lain adalah konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti penyusunan laporan keuangan. Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP ini menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan. Hal ini bisa saja terjadi jika jasa konsultasi yang diberikan lebih besar daripada jasa audit sehingga auditor kemungkinan takut untuk kehilangan klien.

Bukti empiris menunjukkan bahwa pengaruh jasa nonaudit terhadap independensi auditor masih belum konklusif. Penelitian yang menunjukkan jasa nonaudit berpengaruh negatif antara lain ditemukan oleh Standards & Poor (2000) dan Elstein (2001). Standards & Poor dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa berbagai jasa nonaudit yang diberikan oleh KAP kepada satu klien dapat merusak independensi. Temuan ini didasarkan pada survei yang dilakukan oleh Stan-

dards & Poor atas *fee* audit dan nonaudit untuk 500 perusahaan terbesar yang menunjukkan bahwa *fee* untuk jasa nonaudit mencapai 75,5% dari total *fee* yang diterima KAP. Elstein dalam Wooten (2003) menemukan bahwa *fee* konsultasi yang besar berpengaruh negatif terhadap independensi auditor dan menurunkan kualitas audit. Hal ini tampaknya disebabkan karena KAP yang memberikan jasa nonaudit memberikan lebih banyak fleksibilitas bagi klien dalam mencatat dan menyesuaikan *discretionary reserve* yang dapat digunakan untuk memanipulasi laba yang akan datang.

Namun, ada sebagian auditor yang berpendapat bahwa sebenarnya ada hubungan positif antara kualitas audit dan pemberian jasa nonaudit karena pemberian jasa ini memungkinkan auditor memperoleh pemahaman yang lebih baik mengenai klien dan bisnis klien (Wooten, 2003). Jasa nonaudit dapat meningkatkan efisiensi karena adanya *knowledge spillover* (Simunic dalam Wooten 2003). Craswell, Stoker, dan Laughton dalam Mayangsari (2003) menunjukkan tidak ada hubungan statistik signifikan antara rasio *fee* audit dan nonaudit dengan kecenderungan untuk memberikan opini *unqualified*.

### KEMUNGKINAN TOPIK PENELITIAN KUALITAS AUDIT DIMASADATANG

Ada beberapa penelitian mengenai kualitas audit yang menarik diteliti baik dari segi topik maupun metoda penelitian. Dari segi topik, beberapa hal yang menarik antara lain mengenai:

1. **Besaran KAP.** Temuan yang menunjukkan bahwa ada perbedaan kualitas audit antara KAP besar dan KAP kecil masih belum konklusif. Seperti yang telah dibahas sebelumnya perbedaan kualitas audit berkaitan dengan besaran KAP ini masih dipertanyakan apakah nyata atau persepsi saja. Seperti kita ketahui, standar pengauditan sendiri tidak membedakan antara KAP besar dan KAP kecil dalam hal kualitas audit. Berdasarkan hal tersebut, sangat menarik diteliti lagi mengenai apakah perbedaan kualitas audit, jika ada, tersebut nyata atau persepsi dan yang lebih mendasar lagi adalah apakah memang ada perbedaan. Faktor-faktor apa saja yang menyebabkan perbedaan kualitas audit KAP besar dan KAP kecil juga belum digali lebih

banyak. Penelitian mengenai faktor-faktor penyebab ini memang pernah dilakukan (DeAngelo 1981, Lys dan Watts 1984) tetapi baru secara parsial dan belum komprehensif.

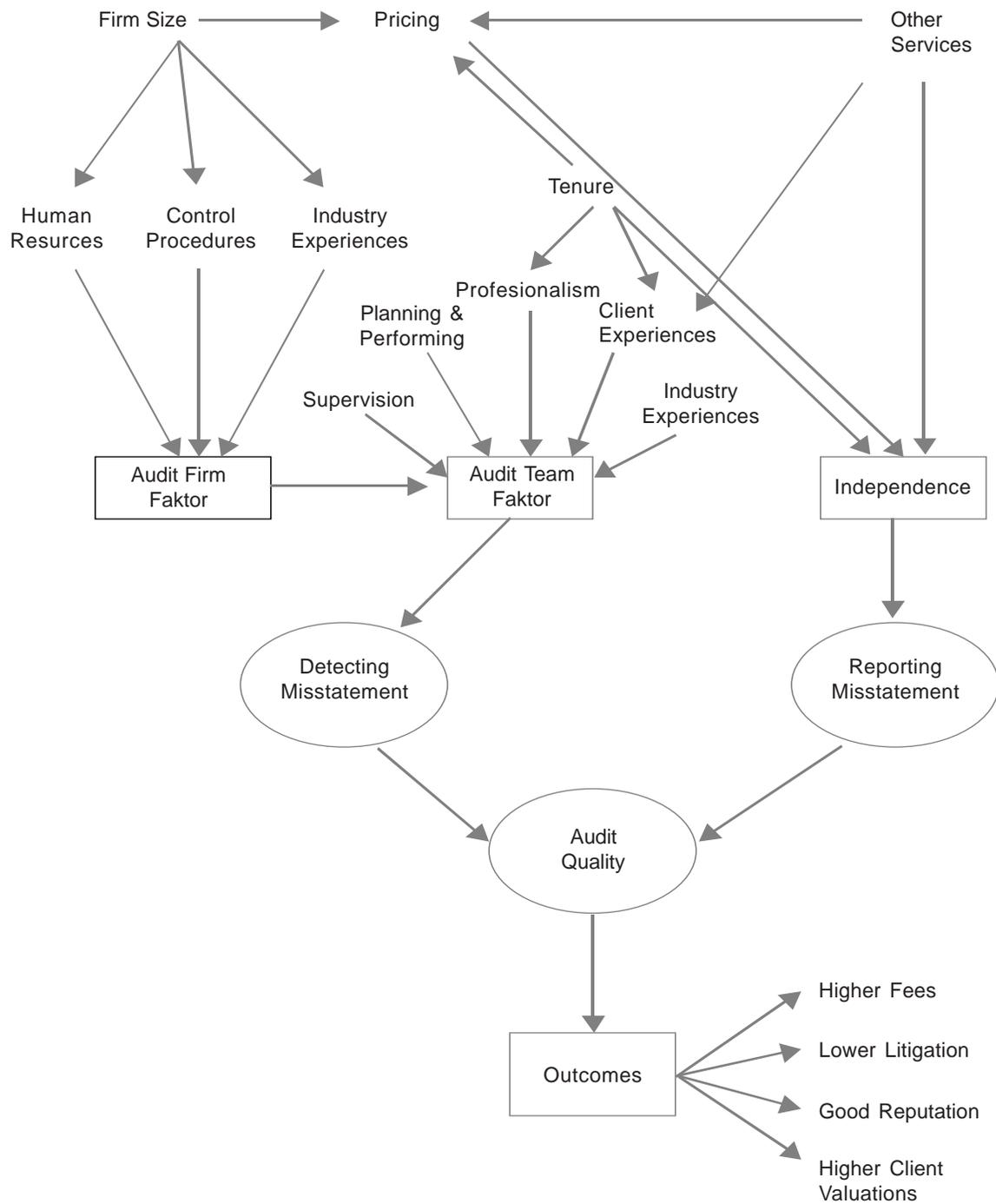
2. **Auditor Tenure.** Berkaitan dengan masa kerja auditor, seperti yang telah dibahas di atas, masa kerja yang terlalu pendek dan terlalu lama berkaitan dengan kualitas audit yang rendah. Namun, belum ditemukan berapa masa kerja auditor yang optimal bagi auditor dan pemakai jasa auditor. Pertanyaan ini menarik diteliti sehingga badan pengatur lebih mempunyai dasar untuk menetapkan masa kerja auditor.
3. **Audit Fee.** Kaitan antara kualitas audit dan *fee* audit juga masih perlu diteliti lebih lanjut. Apakah KAP yang besar meminta *fee* yang lebih tinggi karena reputasi atau dapat menekan *fee* yang rendah karena efisiensi yang keduanya dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi?
4. **Jasa Nonaudit.** Jasa tambahan atau jasa nonaudit dipandang mengurangi independensi. Namun, penelitian mengenai hal ini masih bertentangan hasilnya. Penelitian mengenai apakah *fee* konsultasi yang besar mempengaruhi independensi mungkin masih sulit di Indonesia karena belum ada aturan yang mengharuskan pengungkapan *fee* audit sebagaimana yang telah diatur SEC mulai Februari 2001.

5. **Pilihan Pemakai Jasa Audit.** Sepengetahuan penulis, penelitian mengenai pilihan pemakai jasa audit pada berbagai tingkat kualitas audit belum pernah diteliti. Insentif apa saja yang mendasari pemakai jasa audit memilih berbagai tingkat kualitas audit seperti reputasi auditor, besaran KAP, keanggotaan organisasi profesi, dan pendidikan auditor sangat menarik untuk diteliti. Implikasi penelitian ini bagi auditor adalah auditor bisa memprediksi kapan klien akan berpindah auditor.

Berdasarkan segi metoda penelitian, saat ini masih sedikit penelitian yang difokuskan pada pengembangan rerangka konseptual yang bisa menangkap konstruk kualitas audit. Pengembangan model yang komprehensif mengenai kualitas audit perlu dilakukan sehingga model tersebut dapat menangkap kompleksitas yang ditemukan dalam penelitian kualitas audit. Di antara model audit yang sedikit tersebut adalah model DeAngelo (1981) dan model Catanach dan Walker (1999).

DeAngelo (1981) mengidentifikasi dua dimensi yang mempengaruhi kualitas audit yaitu kemampuan untuk menemukan salah saji (kompetensi) dan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut (independensi). Model ini selanjutnya dikembangkan oleh Wooten (2003) dengan memasukkan faktor-faktor yang mempengaruhi kompetensi dan independensi (lihat Gambar 1).

**Gambar 1**  
**Model Kualitas Audit (Wooten 2003)**



Catanach dan Walker (1999) menyuguhkan model kualitas audit yang belum diuji dengan mengidentifikasi dua dimensi kualitas audit yaitu kemampuan auditor (meliputi pengetahuan, pengalaman, kemampuan beradaptasi, dan kecanggihan teknologis) dan *professional conduct* (termasuk di dalamnya independensi, objektivitas, kemahiran profesional, konflik kepentingan, dan pertimbangan). Selain kedua dimensi ini, model mereka mencakup juga dampak insentif ekonomi (misal *fee*, biaya audit, efisiensi, litigasi, dan jasa konsultasi), struktur pasar (misal persaingan, konsentrasi industri, skala ekonomi, dan mekanisme pengaturan), dan masa kerja auditor. Model ini dipandang cukup mampu menangkap kompleksitas dalam kualitas audit.

## PENUTUP

Banyak faktor memainkan peran dalam mempengaruhi kualitas audit baik dari sudut pandang auditor individual, auditor sebagai suatu tim maupun KAP. Banyak penelitian telah dilakukan untuk menggali faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit, namun kendala yang ditemui adalah kesulitan mengukur kualitas audit karena kualitas audit merupakan konstruk laten yang mempunyai banyak dimensi. Oleh karena itu, peneliti menggunakan berbagai proksi untuk mengukurnya.

Meskipun demikian, masih banyak penelitian mengenai kualitas audit yang menghasilkan temuan yang bertentangan sehingga perlu diteliti lebih lanjut. Selain itu, lingkungan audit juga berubah terus yang memicu timbulnya topik penelitian mengenai kualitas audit yang baru. Dari segi metoda penelitian, pengembangan model kualitas audit yang dapat menangkap berbagai kompleksitas kualitas audit masih sedikit sehingga perlu digali lagi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Balsam, S., J. Krishnan, dan J. S. Yang. 2003. "Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. *Working Paper*. Temple University dan University of Minnesota Duluth.
- Bédard, J. dan M.T. H. Chi. 1993. "Expertise in Auditing". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol 12 (Supplement): 21-45.
- Becker, C. L., M. L. Defond, J. Jiambalvo, dan K.R. Subramanyam. 1998. "The Effect of Audit Quality on Earnings Management". *Contemporary Accounting Research* (Spring): 1-24.
- Butt, J. 1988. "Frequency Judgment in an Auditing-related Task". *Journal of Accounting Research* 26 (Autumn): 315-329.
- Carcello, J. V., R. H. Hermanson, dan N. T. McGrath. 1992. "Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users". *Auditing: A Journal of Practice & Theory* Vol. 11, No. 1 (Spring): 1-15.
- Catanach, A. H., Jr dan P. L. Walker. 1999. "The International Debate over Mandatory Auditor Rotation: A Conceptual Research Framework". *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*, 8 (1): 43-66.
- Davidson, R. A. dan D. Neu. 1993. "A Note on the Association Between Audit Firm Size and Audit Quality". *Contemporary Accounting Research* (Spring): 479-488.
- DeAngelo, L.E. 1981. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting & Economics* 3 (December): 183-199.
- Deis, Donald R. Jr dan Gary A. Giroux. 1992. "Determinants of Audit Quality in the Public Sector". *The Accounting Review*, Vol 67, No.3.
- Dunn, K. A., B. W. Mayhew, dan S. G. Morsfield. 2000. "Auditor Industry Specialization and Client Disclosure Quality". *Working Paper*. Baruch College dan University of Wisconsin.
- Dye, R. 1993. "Auditor Standards, Legal Liability and Auditor Wealth". *Journal of Political Economy*. 101 (5): 887-914.
- Francis, J. dan D. T. Simon. 1987. "A Test of Audit Pricing in the Small-client Segment of the U.S. Audit Market". *The Accounting Review* (January): 145-147.
- Ghosh, A., dan DcMoon. 2003. "Does Auditor Tenure Impair Audit Quality?" *Working Paper*. Security Exchange Commission.
- Gramling, A. A., V. E. Johnson, dan I. K. Khurana. 1999. "The Association Between Audit Firm Experience and Financial Reporting Quality". *Working Paper*. Wake Forest University, University of Illinois, dan University of Missouri.
- Jensen, K. L., dan Jeff L. Payne. 2003. "Audit Pricing and Audit Quality: the Influence of the Introduction of the Price Competition". *Working Paper*. University of Oklahoma.
- Krishnan, J., and P. C. Schauer. 2000. "The Differentiation of Quality among Auditors:

Evidence from the not-for-profit sector". *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 19 (Fall): 9-25.

Lennox S. Clive. 1999. Audit Quality & Auditor Size: An Evaluation of Reputation and Deep Pockets Hypotheses. *Journal of Business Finance & Accounting*, 26(7) & (8). Sept/Oct.

Libby, R., J. T. Artman, dan J. J. Willingham. 1985. "Process Susceptibility, Control Risk, and Audit Planning. *The Accounting Review* 60 (April): 212-230.

\_\_\_\_\_ dan D. Frederick. 1990. "Experience and the ability to explain audit findings." *Journal of Accounting Research* 28: 348-367.

Lys, T. dan R. L. Watts. 1994. "Lawsuits Against Auditors". *Journal of Accounting Research* 32 (Supplement): 65-93.

Marchant, G. A. 1989. "Analogical Reasoning and Hypothesis Generation in Auditing". *The Accounting Review* (64): 500-513.

Mayangsari, S. 2003. "Analisis Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, serta Mekanisme Corporate Governance terhadap Integritas Laporan Keuangan". *Makalah Simposium Basional Akuntansi*. Surabaya: 1255-1273.

Mutchler, J. F., Hopwood, W. dan Mckeown, J. 1997. "The Influence of Contrary Information and Mitigating Factors on Audit Opinion Decisions on Bankrupt Companies". *Journal of Accounting Research*: 295-310.

Nichols, D. dan D. Smith. 1983. "Auditor Credibility and Auditor Changes". *Journal*

*of Accounting Research* (Autumn): 534-544.

Palmrose, Z. 1986. "Audit Fees and Auditor Size: Further Evidence". *Journal of Accounting Research* (Spring): 97-110.

\_\_\_\_\_, Z. 1988. "An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality". *The Accounting Review* (January): 55-73.

Simunic, D. 1980. "The Pricing of Audit Services: Theory and Evidence". *Journal of Accounting Research* (Spring): 161-190.

Tubbs, R. M. 1990. "The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge. *Working Paper*. University of Iowa. Iowa City.

Wooten, T. C. 2003. "Research About Audit Quality". *The CPA Journal* (January).