

ATRIBUT KUALITAS AUDIT DI INDONESIA: PERSPEKTIF PENYAJI DAN PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN

Samirah Dunakhir

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Makassar

Email: samirah.dunakhir@unm.ac.id

Abstract. The project aims to investigate the attributes of audit quality in Indonesia by considering input from groups of audit clients and external statement users. Beside the facts of the important to consider the issue from different groups of stakeholders such as audit committee chairpersons and loan officers, there have been very few published empirical studies of perceived audit quality in Indonesia from those groups' perspectives. This study attempts to address the gap by identifying the major attributes that enter into the determination of audit quality in Indonesia based on the perspectives of different groups of clients and external users. Survey questionnaires are sent to a random sample of the two groups. The result shows that there are significant difference perceptions between the groups.

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki atribut kualitas audit di Indonesia dengan mempertimbangkan masukan dari kelompok klien audit, yang merupakan penyaji laporan keuangan, dan pengguna laporan eksternal. Selain fakta-fakta penting untuk mempertimbangkan masalah dari berbagai kelompok pemangku kepentingan seperti ketua komite audit dan kepala bagian pinjaman, ada sangat sedikit studi empiris yang diterbitkan tentang perspektif kelompok-kelompok yang berkepentingan di pasar audit tentang kualitas audit di Indonesia. Penelitian ini mencoba untuk mengatasi kesenjangan tersebut dengan mengidentifikasi atribut utama yang masuk ke dalam penentuan kualitas audit di Indonesia berdasarkan perspektif kelompok klien dan pengguna eksternal. Kuesioner survei dikirim ke sampel acak dari dua kelompok tersebut. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara kedua kelompok tersebut.

Kata Kunci: Kualitas Audit, Klien Audit, Pengguna Laporan Keuangan

Kepedulian tentang kualitas audit menjadi begitu tinggi setelah runtuhnya beberapa perusahaan besar di seluruh dunia secara tiba-tiba seperti Enron di Amerika Serikat dan HIH di Australia. Auditor eksternal telah dikritik oleh publik untuk tidak menemukan dan kemudian peringatan investor untuk potensi kebangkrutan perusahaan (Gavious 2007). Oleh karena itu, profesi akuntansi telah dipaksa untuk mengendalikan dan meningkatkan kualitas audit (Sutton 1993).

Studi tentang bagaimana mendefinisikan dan mengukur kualitas audit atau faktor-faktor apa yang mempengaruhinya telah banyak dilakukan. Namun, masih belum ada definisi tunggal yang sepakati tentang

kualitas audit atau pengukurannya. Bahkan, penelitian-penelitian telah difokuskan pada sejumlah pendekatan untuk menjelaskan kualitas audit. Salah satu pendekatan yang mengamati masalah kualitas audit adalah dari perspektif perilaku, yang meneliti kualitas audit berdasarkan persepsi peserta di pasar audit. Studi tersebut penting karena kualitas audit yang sebenarnya sulit untuk diamati sehingga faktor-faktor yang dirasakan dapat mempengaruhi kualitas audit yang sebenarnya dianggap bisa mewakili hal tersebut (Chang & Monroe 1994). Selain itu, persepsi pasar sebagian besar mencerminkan lingkungannya. Oleh karena itu, mengingat lingkungan yang berbeda, seperti peraturan yang ada di setiap

negara, sangat penting untuk melakukan studi kualitas audit di berbagai negara untuk mendapatkan wawasan baru (Wallace 2004).

Di samping fakta-fakta penting auditor, penelitian tentang peran auditor di pasar berkembang sangat langka dan tetap belum diamati secara komprehensif (Healy & Palepu 2001). Di Indonesia, kualitas audit telah dipertanyakan setelah beberapa skandal audit yang melibatkan akuntan publik lokal dan telah mengakibatkan Kementerian Keuangan Indonesia membatalkan beberapa izin kantor akuntan publik dan akuntan publik. Namun, ada juga sedikit studi empiris yang diterbitkan tentang perspektif kualitas audit di Indonesia. Penelitian oleh Mansur (2007) hanya menyelidiki faktor kualitas audit dari persepsi auditor di Indonesia. Studinya menganggap pelatihan dan kemampuan, kemandirian, dan perawatan profesional sebagai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dari perspektif auditor. Akan tetapi, studi sebelumnya tentang perspektif kualitas audit, yang telah dilakukan di AS, Inggris, dan Denmark, telah menyelidiki masalah tersebut dari berbagai kelompok pemangku kepentingan seperti auditee, pemilik, ketua komite audit, dan *Chief of Loan Officer* (Beattie & Fearnley 1995; Behn & Carcello 1997; Duff 2004, 2009; Nieschwietz & Woolley 2009; Schroeder, Solomon & Vickrey 1986; Sutton 1993; Warming-Rasmussen & Jensen 1998). Juga, membandingkan pandangan auditor, pembuat, dan pengguna eksternal tentang kualitas audit (Carcello, Hermanson & McGrath 1992). Kritik atas studi di atas, seperti yang ditunjukkan oleh Warming-Rasmussen dan Jensen (1998), adalah bahwa studi tersebut mencerminkan persepsi kualitas audit dari identifikasi atribut kualitas audit melalui studi literatur dan oleh 'penulis pengalaman sendiri'. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk mengatasi kesenjangan tersebut dengan mengidentifikasi atribut utama yang masuk ke dalam penentuan kualitas audit di Indonesia berdasarkan

perspektif kelompok klien dan pengguna eksternal.

Tujuan utama dari penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor penentu kualitas audit di Indonesia. Penelitian ini akan mempertimbangkan masukan dari berbagai kelompok klien dan pengguna eksternal untuk mengidentifikasi atribut yang berhubungan dengan kualitas audit di Indonesia. Berdasarkan tujuan penelitian tersebut, pertanyaan penelitian utama adalah: *apa atribut utama yang masuk ke dalam penentuan kualitas audit di Indonesia berdasarkan perspektif kelompok klien dan pengguna eksternal.*

Oleh karena penelitian ini dilakukan di Indonesia, yang memiliki karakteristik pasar yang berbeda, seperti sangat sedikit akuntan profesional yang berkualitas (Tas-Anvaripour & Reed 2002), maka penelitian ini diharapkan akan memberikan kontribusi untuk audit dan penelitian akuntansi dengan memberikan wawasan tambahan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, praktisi dan akademisi bisa memiliki kerangka kerja yang luas dalam mempertimbangkan apa dimensi kualitas audit, bagaimana perbedaan dapat terjadi, dan bagaimana ini mungkin ditangani.

KUALITAS AUDIT

Meskipun penelitian tentang kualitas audit telah dilakukan secara luas, tetapi belum ada satupun definisi yang telah disepakati menyangkut kualitas audit (Duff 2004). Bedard, Johnstone & Smith (2010) menggambarkan bahwa bahkan profesional berpengalamanpun kesulitan menyepakati definisi kualitas audit secara umum. Salah satu yang luas dikutip adalah definisi dari kualitas jasa audit oleh DeAngelo (1981) yang menawarkan dua faktor penting dari kualitas audit, yaitu kapasitas auditor dalam melakukan audit dan independensi auditor atas klien. DeAngelo (1981) berpendapat bahwa auditor besar memiliki dua karakteristik ini karena auditor dari KAP besar memiliki kemampuan

teknologi yang lebih dan reputasi. Oleh karena itu, dia mengaku bahwa semakin besar auditor maka semakin tinggi kualitas yang dirasakan dari hasil audit. Dia hanya menunjukkan ukuran perusahaan audit sebagai proxy untuk kualitas audit.

Penelitian ini kemudian diikuti oleh orang lain yang menunjukkan hubungan positif antara ukuran perusahaan audit dan kualitas audit (Craswell, Stokes & Laughton 2002; DeFond, Wong & Li 1999; Deis & Giroux 1992; Dopuch, Holthausen & Leftwich 1987; Irlandia 2003; Lennox 1999; Reynolds & Francis 2000). Hipotesis umum adalah bahwa jasa audit yang ditawarkan oleh perusahaan audit yang lebih besar cenderung mempunyai kualitas lebih tinggi daripada yang ditawarkan oleh yang lebih kecil karena auditor besar memiliki reputasi lebih besar dan juga kekayaan yang lebih berisiko untuk masalah tuntutan dari klien.

Namun, definisi lain dari kualitas audit menekankan berbagai aspek lain kualitas audit. Sebagai contoh, Government Accountability Office (GAO) di Amerika Serikat menjelaskan bahwa kualitas audit mengacu kepada auditor dalam melakukan audit sesuai dengan standar audit yang berlaku umum (GaAs) untuk memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang telah diaudit dan pengungkapan yang terkait adalah (1) disajikan sesuai dengan GAAP dan (2) tidak salah saji material apakah karena kesalahan atau penipuan (GAO 2003). Definisi ini adalah atribut dari input, proses, dan hasil (Smith, Bedard & Johnstone 2009).

Deskripsi lain dari kualitas audit, yang juga dikombinasikan input, proses, dan aspek hasil audit, disajikan oleh Dewan Pelaporan Keuangan Britania Raya. Mereka dipromosikan lima driver utama kualitas audit yang mencakup budaya dalam sebuah perusahaan audit, keterampilan dan kualitas pribadi dari mitra audit dan staf, efektivitas proses audit, keandalan dan kegunaan pelaporan audit, dan faktor-faktor di luar

kendali auditor mempengaruhi kualitas audit (FRC 2008). Departemen Keuangan Australia bahkan menerbitkan pandangan yang lebih komprehensif dari kualitas audit. Mereka menyarankan bahwa kualitas audit melibatkan berbagai faktor yang saling terkait seperti kerangka hukum yang berkaitan dengan peraturan audit, standar etika yang berlaku untuk anggota badan akuntansi profesional, kualitas profesional dan keterampilan auditor dan staf mereka, dan peran dan kegiatan regulator audit dan badan-badan lain yang terlibat dalam proses review audit (Treasury 2010).

Definisi-definisi di atas dapat dilihat dalam berbagai penelitian yang berkaitan dengan kualitas audit. Beberapa penelitian difokuskan pada dampak dari pengaturan perusahaan audit dan pengolahan seperti jenis audit yang kontrak, masa audit, biaya audit, dan jasa non-audit terhadap kualitas audit (Carey & Simnett 2006; Chang & Monroe 1994; Anak 2005). Sementara itu, penelitian lain dieksplorasi karakteristik perusahaan seperti ukuran perusahaan, kompleksitas bisnis, kepemilikan institusional dan leverage, sebagai variabel yang mempengaruhi kualitas audit (Kane & Velury 2004; Mitra, Hossain & Deis 2007; Wan Abdullah, Ismail & Jamaluddin 2008). Beberapa peneliti lain menganalisa komponen efektif tata kelola perusahaan dan hubungannya dengan kualitas audit (Adeyemi & Fagbemi 2010; Carcello & Neal 2000; Cohen, Krisnamoorthy & Wright 2002; Goodwin & Seow 2002; O'Sullivan 2000; Salleh & Stewart 2006).

Untuk disimpulkan, kualitas audit melibatkan berbagai faktor penting yang saling berhubungan yang mencerminkan peran standar profesional, upaya auditor, dan independensi auditor dan atribut dari input, proses, dan output.

PENELITIAN SEBELUMNYA

Duff (2004) menyatakan bahwa masalah kualitas audit telah diteliti dari tiga

pendekatan. Kelompok pertama dari penelitian telah difokuskan pada perbedaan harga dalam memeriksa masalah kualitas audit. Kelompok kedua menekankan perbedaan pemeriksaan antara perusahaan audit menggunakan berbagai pengukuran kinerja kualitas. Kelompok terakhir mengangkat masalah dari perspektif perilaku. Penelitian ini akan menyelidiki kualitas audit atribut dari pendekatan terakhir, yang merupakan perspektif perilaku. Studi terhadap kualitas audit dari perspektif perilaku yang khas dimaksudkan untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang dirasakan oleh klien, auditor dan pengguna yang berkaitan dengan kualitas audit (Duff 2004). Beberapa studi adalah sebagai berikut.

Pada tahun 1986, Schroeder, Solomon & Vickrey melakukan survei terhadap ketua audit komite dan auditor di Amerika Serikat untuk memberikan wawasan faktor-faktor yang mereka anggap menjadi penentu penting dari kualitas audit selama auditor nominasi proses / seleksi. Faktor kualitas 15 audit yang disajikan dalam kuesioner dibagi menjadi dua kelas, yang merupakan faktor audit perusahaan dan faktor audit tim. Dari hasil, itu menunjukkan bahwa faktor audit tim yang dianggap relatif lebih penting daripada faktor perusahaan (KAP).

Carcello, Hermanson & McGrath (1992) melakukan survei terhadap auditor, klien, dan pengguna di Amerika Serikat sebagai dasar untuk membandingkan persepsi mereka dari komponen yang mendasari kualitas audit. Empat puluh satu atribut kualitas audit diidentifikasi dari literatur dan juga mengacu pada pengalaman pribadi penulis dimasukkan dalam kuesioner. Para peserta kemudian diminta untuk mengevaluasi sejauh mana masing-masing atribut meningkatkan kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tim audit dan pengalaman perusahaan dengan klien, keahlian industri, tanggap terhadap kebutuhan klien, dan sesuai dengan standar umum standar auditing (GaAs)

empat faktor yang dilaporkan menjadi yang paling penting dalam menentukan kualitas audit.

Beattie & Fearnley (1995) meneliti atribut kualitas audit di Inggris dengan melakukan survei terhadap direktur keuangan dari 210 perusahaan UK terdaftar. Dua puluh sembilan karakteristik auditor diidentifikasi dari literatur disajikan dalam kuesioner. Analisis faktor exploratory mengakibatkan lima faktor utama kualitas audit, yang integritas perusahaan, kompetensi teknis perusahaan, kualitas hubungan kerja dengan partner audit, reputasi perusahaan, dan kompetensi teknis audit pasangan.

Warming-Rasmussen & Jensen (1998) menyelidiki bagaimana para pemegang saham dan wartawan keuangan di Denmark menganggap kualitas audit dan dianalisis jika preparers pelaporan keuangan dan auditor menilai atribut kualitas berbeda. Penelitian ini mencoba untuk mengidentifikasi kemungkinan hubungan antara kualitas dan kepercayaan atribut. Lima belas atribut mengenai kualitas dan kepercayaan diri diidentifikasi dari dialog yang mendalam dengan empat kelompok pengguna eksternal disajikan dalam satu set kuesioner. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengguna eksternal cenderung menganggap atribut kualitas audit sebagai atribut yang juga menginspirasi kepercayaan auditor, dan bahwa aspek moral dan etika adalah kualitas dimensi utama.

Duff (2004) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengidentifikasi faktor-faktor penentu kualitas audit menggunakan sampel auditor, direktur keuangan, dan pengguna eksternal di Inggris. Proyek ini diperpanjang penelitian sebelumnya terhadap kualitas audit mencakup aspek pelayanan berkualitas. Akibatnya, Duff (2004) mengembangkan model kualitas audit (AUDITQUAL) yang mengkategorikan kualitas audit menjadi dua elemen: kualitas teknis dan kualitas layanan. kualitas teknis termasuk kompetensi dan independensi, seperti

yang disebutkan sebelumnya oleh DeAngelo (1981), sedangkan kualitas layanan yang melibatkan faktor-faktor seperti responsiveness, layanan non-audit, dan pemahaman.

Duff (2009) melanjutkan pekerjaan sebelumnya dengan mempertimbangkan perubahan persepsi dari kualitas audit di Inggris selama periode perubahan lingkungan yang signifikan. Studinya melakukan survei data baru pada bulan Februari 2005 dan dibandingkan hasilnya ke dataset yang dikumpulkan pada Februari 2002, bertepatan dengan bencana Enron / Andersen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai rata-rata untuk faktor audit teknis, yang kompetensi, hubungan, dan kemerdekaan, jatuh dari tahun 2002 hingga 2005. Namun, tidak ada perubahan dalam nilai kualitas layanan. pekerjaan yang diberikan empat faktor tingkat tinggi untuk kualitas audit yang berbeda dari penelitian sebelumnya, yang menunjukkan sembilan atribut penting. Kesimpulannya, penelitian kualitas audit pada persepsi peserta di pasar audit telah menangkap banyak faktor dan dimensi kualitas audit.

THE AUDITQUAL MODEL

Duff (2004) telah mengkaji literatur tentang persepsi kualitas audit dan meringkas atribut kualitas audit menjadi sembilan dimensi yang berbeda. Dia menyajikannya sebagai model AUDITQUAL. Model ini menggambarkan sembilan atribut kualitas audit yaitu: Reputasi, Kemampuan, Responsiveness, Independence, layanan Non-audit, Empati, layanan Client, Keahlian, dan Pengalaman, yang bisa dikurangi menjadi dua faktor yang berbeda yang berkaitan dengan kualitas teknis dan kualitas layanan. Namun, penelitian ini menyarankan bahwa semua sembilan dimensi memiliki korelasi penting yang membuat mereka tidak bisa hanya diartikan sebagai variabel independen.

Pada tahun 2009, Duff melakukan penelitian lanjutan pada model AUDITQUAL

sebelumnya. Duff (2009) menyajikan model AUDITQUAL alternatif yang membandingkan persepsi kualitas audit antara pasar Audit UK pada tahun 2002 dan 2005. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit paling tepat digambarkan oleh model bersaing, yang merupakan model empat faktor. Model ini terdiri dari empat faktor tingkat tinggi berlabel kompetensi, independensi, hubungan dan kualitas layanan. Tiga faktor pertama, yaitu kompetensi, independensi, dan hubungan, dianggap sebagai kualitas teknis. Kompetensi meliputi atribut seperti reputasi, kemampuan, dan jaminan yang berhubungan dengan persepsi auditor untuk mendeteksi kesalahan. Kemerdekaan dikonseptualisasikan sebagai faktor uni-dimensi, sedangkan faktor hubungan terlihat memiliki dua dimensi: keahlian dan pengalaman. Faktor keempat, yang merupakan kualitas layanan, memiliki tiga dimensi empati, tanggap, dan layanan non-audit. Model empat faktor ini setara pada hasil analisis 2002 dan 2005, dan antara tiga kelompok auditor, auditee, dan investor. Tabel 1 menyajikan penjelasan tentang dimensi kualitas audit seperti yang disarankan dalam model AUDITQUAL.

Table 1. Factors of Audit Quality in the AUDITQUAL Model

Factor	Definition	Example of Item
Reputation	The standing the auditor enjoys in the market as a reputational intermediary	"The audit firm operates to the highest standards of integrity"
Capability	The ability of the auditor to conduct the work	"The engagement partner has high ethical standards"
Assurance	Those processes the auditor has in place to assure a high quality audit	"The engagement partner arranges regular meetings with the client's key staff to identify issues of concerns"
Independence	The objectivity and willingness of the auditor to report any breach in the client's	"The audit fee paid by the client does not represent more than 10% of the total audit fees"

	accounting system	controlled by the AEP”
Expertise	Possession of relevant specialist knowledge by the auditor	“The audit firm undertakes research into the client’s industry”
Experience	The experience the auditor has with the auditee	“The engagement partner has been performing the audit for the past three years”
Empathy	The degree of understanding the auditor has with the challenges the auditees faces	“The engagement partner is proactive and contributory (e.g. suggests potential acquisition targets)”
Responsiveness	The ability of the auditor to tailor their service to auditee needs	“The audit firm is willing to be flexible when scheduling the timing of audit visits”
Non-audit services	The ability of the auditor to be able to offer other accounting-related services	“The audit firm is able to supply additional tax services”

(Duff, 2009)

KERANGKA KONSEPTUAL

Mendefinisikan kualitas audit melibatkan banyak aspek disebabkan oleh karena kualitas audit tidak memiliki arti konstan (Duff 2004). Bahkan, dalam berbagai penelitian kualitas audit, definisi yang berbeda telah digunakan untuk orang yang berbeda (Al-Ajmi 2009). DeAngelo (1981), misalnya, mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor yang baik akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Definisi ini menawarkan dua faktor penting dari kualitas audit, yaitu kompetensi dan independensi auditor. Francis (2004), di sisi lain, menkonseptualisasikan kualitas audit sebagai kegagalan audit untuk mematuhi persyaratan hukum dan profesional minimum. Sementara itu, Duff (2004) menyatakan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh kontrak eksplisit dan implisit. Dia menjelaskan bahwa jika auditor

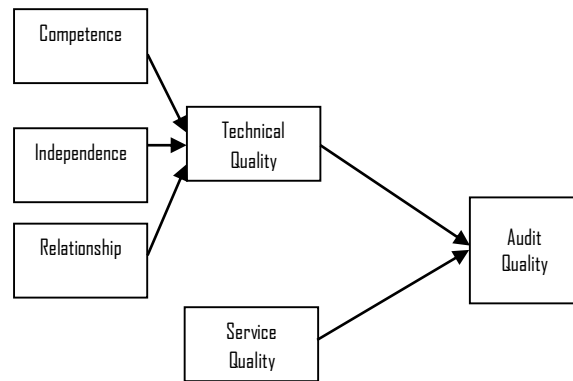
telah memulai audit yang rusak maka secara eksplisit auditor akan menghadapi litigasi terhadap mereka atau kompensasi membayar kepada pihak-pihak yang terpengaruh, dan implisit mereka akan menderita rusaknya reputasi komersial mereka.

Mengukur kualitas audit langsung adalah tantangan lain karena data yang tidak teramati atau terbatas (Woodland & Reynolds 2003). Disarankan bahwa pengukuran kualitas audit harus melibatkan fungsi dari input dan output ke dalam proses audit. Input dari proses audit, yang merupakan karakteristik auditor yang melakukan audit, sebagian besar tidak teramati. Sementara itu, output dari proses audit, yang merupakan laporan audit, telah menawarkan kesempatan untuk langsung menilai kualitas audit. Akibatnya, ekspresi yang berbeda berdasarkan pada output dari proses audit telah digunakan untuk mengukur kualitas audit. Misalnya, Deis dan Giroux (1992) menemukan Quality Control Review (QCR) untuk mendapatkan ukuran langsung dari kualitas audit sektor publik. Boone, Khurana & Raman (2010) menggunakan istilah akan laporan keprihatinan audit, akrual abnormal, dan premi risiko ekuitas klien sebagai proxy untuk kualitas audit. Chuntao, Lagu & Wong (2008) menggunakan opini audit sebagai proxy untuk kualitas audit.

Karena tidak ada definisi yang tepat atas pengukuran kualitas audit, maka penelitian ini akan memberikan referensi baru dari perspektif yang berbeda yaitu dari klien dan pengguna di Indonesia. Sebuah tinjauan literatur menunjukkan bahwa atribut yang berhubungan dengan mengaudit faktor perusahaan, faktor mitra keterlibatan, dan faktor-faktor tim audit sebagaimana yang dipersepsikan oleh auditor, klien, dan pengguna mempengaruhi kualitas audit. Duff (2004) mengakumulasi semua faktor ini menjadi sembilan dimensi yang berbeda dan disajikan sebagai model AUDITQUAL berdasarkan pasar audit di Inggris. Model ini menggambarkan sembilan atribut kualitas

audit yaitu: Reputasi, Kemampuan, Responsiveness, Independence, layanan Non-audit, Empati, layanan Client, Keahlian, dan Pengalaman yang bisa dikurangi menjadi dua faktor yang berbeda yang berkaitan dengan kualitas teknis dan kualitas pelayanan (Duff, 2004). Model ini kemudian direview pada tahun 2009 dengan lebih memeriksa validitas konstruk model AUDITQUAL. Penelitian ini menyajikan model AUDITQUAL alternatif yang membandingkan persepsi kualitas audit di pasar Audit UK pada tahun 2002 dan 2005. Hasilnya menunjukkan bahwa kualitas audit terbaik dijelaskan oleh model empat faktor, selain dua faktor sebelumnya, meliputi kualitas audit teknis dari auditor, termasuk kompetensi, independensi, dan hubungan dengan auditee dan sifat-sifat layanan yang berhubungan dengan perikatan audit itu sendiri. Model mewakili ringkasan dari literatur kualitas audit dan juga termasuk hasil studi dari negara lain seperti Amerika Serikat dan Denmark. Duff (2004) juga telah melakukan studi lanjutan untuk memasukkan literatur kualitas layanan, yang belum pernah dipertimbangkan sebelumnya. Mengingat Model AUDITQUAL ini merupakan model komprehensif yang mempertimbangkan komponen yang berbeda dari kualitas audit, maka penelitian ini akan mengadopsi model tersebut sebagai kerangka kerja.

Selanjutnya, penelitian telah menemukan bahwa ada perubahan persepsi kualitas audit di Inggris antara tahun 2002 dan 2005 dikarenakan adanya perubahan lingkungan yang signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa model tersebut tidak konstan terhadap kelompok dan waktu. Oleh karena itu, mengingat lingkungan yang berbeda (terutama peraturan) yang ada di negara-negara, maka akan sangat berarti untuk melakukan studi kualitas audit di berbagai negara untuk mendapatkan wawasan baru (Wallace 2004). Kerangka untuk penelitian ini diilustrasikan pada Gambar 2.



Gambar 1. Conceptual Framework

METODE

Penelitian ini menggunakan teknik kuantitatif, yaitu mengirimkan kuesioner mail ke sampel acak dari dua kelompok: klien dan pengguna. Anggota komite audit perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) digunakan untuk mewakili klien. Pada bulan Desember 2010, ada 420 perusahaan yang terdaftar di BEI. Dari jumlah itu, 66 merupakan perusahaan investor dan kreditur lembaga. Ini dikecualikan. Oleh karena itu, sampel untuk kelompok klien adalah 354 perusahaan. Setiap perusahaan diwakili oleh satu anggota komite audit.

Ada dua pengguna utama laporan keuangan: investor (baik institusi dan individu) dan kreditur. Investor individu tidak termasuk dalam penelitian ini karena mereka cenderung tidak memiliki keahlian untuk mengidentifikasi atribut kualitas audit (Carcello et al., 1992). Oleh karena itu, untuk kelompok pengguna, kuesioner dikirim ke 35 manajer investasi dari perusahaan investasi, dan 31 *Chief of Loan Officer* kepala bank seperti yang tercantum di website BEI.

Pilihan untuk jumlah populasi sekaligus sebagai ukuran sampel adalah mengingat tingkat respon maksimum 30%. Hal ini didasarkan pada penjelasan oleh Green, Tull & Alabaum (1988) bahwa sifat subjek

dalam bidang akuntansi biasanya mencapai tingkat tanggapan antara 10 dan 30%.

Kuesioner yang berisi atribut kualitas audit diberikan kepada para peserta dan meminta respon mereka menggunakan skala lima poin, mulai dari "tidak penting bagi kualitas audit" (1) ke "sangat penting bagi kualitas audit" (5). Item yang dikembangkan untuk termasuk dalam kuesioner adalah yang identik dengan AUDITPOL kuesioner seperti yang digunakan oleh Duff (2004, 2009). Kuesioner menggunakan pertanyaan tertutup dan berisi lima bagian untuk membuat kuesioner mudah diselesaikan oleh responden.

Bagian pertama mencakup item yang berkaitan dengan faktor-faktor perusahaan audit. Bagian item kedua berhubungan dengan keterlibatan faktor mitra. Bagian ketiga berisi pertanyaan yang berkaitan dengan faktor keterlibatan mitra. Bagian keempat merupakan pertanyaan terbuka bagi responden untuk membuat komentar tentang kualitas audit. Bagian terakhir berisi pertanyaan umum tentang rincian latar belakang responden seperti pengalaman kerja dan jenis perusahaan. Kuesioner disertai dengan surat pengantar penjelasan yang menjamin kerahasiaan tanggapan. Tidak disediakan definisi tentang kualitas audit bagi responden karena mereka diharapkan akan mengevaluasi atribut-atribut berdasarkan referensi mereka sendiri.

Untuk menganalisis data kuantitatif yang dikumpulkan dari kuesioner survei, perangkat lunak analisis statistik Paket statistik untuk Ilmu Sosial (SPSS) versi 20 digunakan. Wilcoxon tes non-parametrik digunakan untuk menguji kesamaan dari responden awal dan akhir. Kemudian, Kolmogorov-Smirnov/Saphiro-Wilk dan Plot normal dilakukan untuk menguji normalitas, linearitas dan outlier untuk setiap kelompok. Tes ini dimaksudkan untuk mengukur distribusi normal dari data untuk menggeneralisasi hasil untuk seluruh populasi. Statistik deskriptif dalam bentuk distribusi frekuensi dilakukan untuk menggambarkan demografi responden. Distribusi frekuensi

akan membantu untuk memberikan gambaran responden menyangkut pengalaman mereka dengan perusahaan mereka saat ini dan jenis perusahaan mereka. Deskripsi akan memungkinkan lebih banyak tes untuk menemukan perbedaan antara demografi peserta dan persepsi mereka. Oleh karena itu, ANOVA dan Independent Sample t-test akan dilakukan untuk tujuan itu.

Mean dan standar deviasi dihitung untuk mengeksplorasi perbedaan rata-rata antara kelompok. Skor rata-rata akan digunakan untuk menunjukkan bagaimana atribut kualitas audit dipertimbangkan dalam pasar Indonesia, seperti apa atribut kualitas audit yang paling penting menurut responden di Indonesia. Standar deviasi akan digunakan untuk menilai tingkat konsensus tanggapan responden tentang pentingnya setiap atribut.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis data demografi menunjukkan bahwa dari 74 anggota komite audit yang menjawab, 32 (43,2%) berasal dari perusahaan asing dan 42 (56,8%) berasal dari perusahaan lokal. Sekitar 44,6% dari mereka telah bekerja di perusahaan mereka kurang dari 10 tahun, sedangkan sekitar 55,4% telah bekerja di sana selama lebih dari 10 tahun. Sementara itu, ada 26 (89,7%) chief of loan officer menjawab dan hanya 3 (10,3%) manajer investasi jawab yang kuesioner. Sebagian besar dari para pengguna laporan keuangan telah bekerja di perusahaan mereka kurang dari 10 tahun, yaitu sekitar 65,5%. Hanya sekitar 34,4% dari mereka telah bekerja selama lebih dari 10 tahun.

Model AUDITQUAL awalnya mengembangkan sembilan dimensi kualitas audit. Statistik deskriptif dari sembilan dimensi kualitas audit dari hasil survei di Indonesia disajikan pada Tabel 4. Dari tabel dapat dilihat bahwa kedua kelompok mempertimbangkan 'reputasi' dan 'kemampuan' sebagai faktor yang paling penting bagi kualitas audit di Indonesia. Namun, pengguna menganggap 'responsif' lebih penting daripada 'pengalaman' dan

'keahlian'. Bahkan, mereka menempatkan 'keahlian' sebagai atribut penting terakhir yang perlu dipertimbangkan.

Table 4
Descriptive Statistics

No.	Audit Quality Dimensions	Client (n=74)	
		mean	SD
1	Reputation	4.07	0.48
2	Capability	3.84	0.54
3	Experience	3.80	0.73
4	Expertise	3.68	0.66
5	Assurance	3.55	0.66
6	Responsiveness	3.42	0.28
7	Non-audit services	3.21	0.58
8	Independence	3.05	0.50
9	Empathy	2.98	0.60

No.	Audit Quality Dimensions	User (n=29)	
		mean	SD
1	Reputation	4.30	0.59
2	Capability	4.27	0.61
3	Responsiveness	4.15	0.90
4	Experience	4.07	0.52
5	Assurance	3.88	0.54
6	Independence	3.87	0.60
7	Empathy	3.77	0.75
8	Non-audit services	3.53	1.00
9	Expertise	3.48	0.59

Untuk mengetahui apakah ada perbedaan persepsi dimensi kualitas audit antara kelompok, one-way ANOVA dilakukan

dan disajikan pada Tabel 5. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan tingkat signifikan pada 0,05, ada persepsi yang berbeda secara signifikan antara kelompok untuk sebagian besar dimensi. Dimensi yang dimaksud adalah: layanan Reputasi, Kemampuan, Assurance, Independence, Pengalaman, Empathy, Responsiveness, dan Non-audit. Sementara itu, kedua kelompok memiliki sedikit perbedaan dalam mempertimbangkan pentingnya dimensi 'keahlian'. Hal ini menarik karena pengguna menempatkan dimensi 'keahlian' sebagai atribut terakhir yang perlu dipertimbangkan tetapi klien meletakkannya sebagai dimensi penting keempat. Secara keseluruhan, hasilnya menunjukkan bahwa dalam mempertimbangkan apa yang penting bagi kualitas audit di Indonesia, peran subjek sangat penting. Setiap subjek akan mempertimbangkan pentingnya satu hal dari perspektif peran mereka. Apa yang baik bagi mereka tidak secara otomatis baik untuk orang lain juga.

Pengguna laporan keuangan di Indonesia menganggap 'kemerdekaan' sebagai atribut penting keenam untuk kualitas audit di Indonesia. Sementara itu, klien menganggap itu sebagai dimensi penting kedua dari terakhir. Dimensi 'kemerdekaan' mencakup beberapa pertanyaan-pertanyaan berikut:

1. perusahaan audit melakukan audit tidak memberikan layanan non-audit kepada perusahaan
2. Perusahaan audit mempekerjakan individu independen dari perusahaan audit untuk melakukan tinjauan layanan klien
3. Biaya Audit dibayar oleh klien tidak mewakili lebih dari 50% dari fee audit total dikendalikan oleh mitra yang terlibat

Analisis ini menemukan bahwa kepala bagian kredit menempatkan kepentingan yang lebih besar pada semua faktor yang disebutkan di atas dibandingkan dengan komite audit. Hal ini jelas bahwa pengguna laporan keuangan lebih memperhatikan independensi auditor daripada layanan non-audit yang diberikan dan

biaya yang dibayarkan oleh klien. Namun, klien menganggap faktor-faktor ini sebagai kurang penting. Ini mungkin disebabkan karena keterlibatan langsung mereka dalam jasa audit, dimana mereka merasa faktor-faktor tersebut tidak benar-benar mempengaruhi independensi auditor mereka.

Table 5
Hasil Analisis Menggunakan Anova

		ANOVA				
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Reputation	Between Groups	1.119	1	1.119	4.256	.042
	Within Groups	26.547	101	.263		
	Total	27.666	102			
Capability	Between Groups	3.958	1	3.958	12.725	.001
	Within Groups	31.417	101	.311		
	Total	35.375	102			
Assurance	Between Groups	5.481	1	5.481	14.089	.000
	Within Groups	39.291	101	.389		
	Total	44.772	102			
Independence	Between Groups	3.737	1	3.737	13.428	.000
	Within Groups	28.112	101	.278		
	Total	31.849	102			
Expertise	Between Groups	.860	1	.860	2.189	.142
	Within Groups	39.658	101	.393		
	Total	40.518	102			
Experience	Between Groups	2.518	1	2.518	4.109	.045
	Within Groups	61.892	101	.613		
	Total	64.410	102			
Empathy	Between Groups	6.334	1	6.334	11.737	.001
	Within Groups	54.507	101	.540		
	Total	60.841	102			
Responsiveness	Between Groups	4.164	1	4.164	26.535	.000
	Within Groups	15.850	101	.157		
	Total	20.014	102			
NonauditServices	Between Groups	6.482	1	6.482	16.268	.000
	Within Groups	40.245	101	.398		
	Total	46.727	102			

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pentingnya atribut kualitas audit di Indonesia dari persepsi pihak audit yang berbeda, yaitu klien audit dan pengguna laporan keuangan. Hasilnya menunjukkan bahwa reputasi dan kemampuan adalah dua atribut utama untuk kualitas audit di Indonesia. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa kedua kelompok berbeda dalam persepsi mereka tentang atribut kualitas audit.

Penelitian ini memiliki ruang lingkup terbatas, sampel kecil, dan karenanya hasil yang dilaporkan mungkin terbatas dalam hal

generalisasi. Meskipun keterbatasan ini, studi ini bisa diperlakukan sebagai platform untuk studi masa depan dalam bidang audit.

Diharapkan bahwa temuan ini dapat membantu banyak pihak seperti perusahaan - dalam menganalisis proposal audit, Komite Audit - dalam melakukan evaluasi tahunan efektivitas audit eksternal, semua stakeholders - dalam menilai strategi dan tindakan yang diambil oleh perusahaan audit untuk memastikan bahwa audit kualitas tinggi telah dilakukan, Regulator - saat memantau profesi audit. Hal ini juga berharap agar hasil penelitian ini dapat diadopsi oleh perusahaan audit yang menyangkut tentang bagaimana meningkatkan tingkat kualitas audit mereka.

DAFTAR PUSTAKA

- Adeyemi, SB & Fagbemi, TO 2010, 'Audit Quality, Corporate Governance and Firm Characteristics in Nigeria', *International Journal of Business and Management*, vol. 5, no. 5, May.
- Al-Ajmi, J 2009, 'Audit firm, corporate governance, and audit quality: Evidence from Bahrain', *Advances in Accounting*, vol. 25, no. 1, pp. 64-74.
- Beattie, V & Fearnley, S 1995, 'The Importance of Audit Firm Characteristics and the Drivers of Auditor Change in UK Listed Companies', *Accounting & Business Research*, vol. 25, no. 100, p. 227.
- Bedard, JC, Johnstone, KM & Smith, EF 2010, 'Audit Quality Indicators: A Status Update on Possible Public Disclosures and Insights from Audit Practice', *Current Issues in Auditing*, vol. 4, no. 1, pp. C12-C9.
- Behn, BK & Carcello, JV 1997, 'The Determinants of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firms', *Accounting Horizons*, vol. 11, no. 1, p. 7.
- Boone, JP, Khurana, IK & Raman, KK 2010, 'Do the Big 4 and the Second-tier firms provide audits of similar quality?', *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 29, no. 4, pp. 330-52.

- Carcello, JV, Hermanson, RH & McGrath, NT 1992, 'Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users', *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, vol. 11, no. 1.
- Carcello, JV & Neal, TL 2000, 'Audit Committee Composition and Auditor Reporting', *The Accounting Review*, vol. 75, no. 4, pp. 453-67.
- Carey, P & Simnett, R 2006, 'Audit Partner Tenure and Audit Quality', *Accounting Review*, vol. 81, no. 3, p. 653.
- Chang, M & Monroe, GS 1994, *The impact of reputation, audit contract type, tenure, audit fees and other services on auditors' perceptions of audit quality*, Research paper (Victoria University of Technology. Dept. of Accountancy and Law) ; no. 94/12., Accounting, Finance and Law Research Unit, Dept. of Accountancy and Law, Faculty of Business, Victoria University of Technology.
- Chuntao, L, Song, FM & Wong, SML 2008, 'A Continuous Relation between Audit Firm Size and Audit Opinions: Evidence from China', *International Journal of Auditing*, vol. 12, no. 2, pp. 111-27.
- Cohen, J, Krisnamoorthy, G & Wright, AM 2002, 'Corporate Governance and the Audit Process', *Contemporary Accounting Research*, vol. 19, no. 4, pp. 573-94.
- Craswell, A, Stokes, DJ & Laughton, J 2002, 'Auditor independence and fee dependence', *Journal of Accounting and Economics*, vol. 33, no. 2, pp. 253-75.
- DeANGELO, LE 1981, 'Auditor Size and Audit Quality', *Journal of Accounting and Economics*, vol. 3, pp. 183-99.
- DeFond, ML, Wong, TJ & Li, S 1999, 'The impact of improved auditor independence on audit market concentration in China', *Journal of Accounting and Economics*, vol. 28, no. 3, pp. 269-305.
- Deis, DR, Jr. & Giroux, GA 1992, 'Determinants of Audit Quality in the Public Sector', *The Accounting Review*, vol. 67, no. 3, pp. 462-79.
- Dopuch, N, Holthausen, RW & Leftwich, RW 1987, 'Predicting Audit Qualifications with Financial and Market Variables', *The Accounting Review*, vol. 62, no. 3, pp. 431-54.
- Duff, A 2004, *AuditQual: Dimensions of Audit Quality*, University of Paisley.
- 2009, 'Measuring audit quality in an era of change: An empirical investigation of UK audit market stakeholders in 2002 and 2005', *Managerial Auditing Journal*, vol. 24, no. 5, pp. 400-22.
- Francis, JR 2004, 'What do we know about audit quality?', *The British Accounting Review*, vol. 36, no. 4, pp. 345-68.
- FRC, U 2008, *The Audit Quality Framework*, Financial Reporting Council, <<http://www.frc.org.uk/images/uploaded/documents/Audit%20Quality%20Framework%20for%20web1.pdf>>.
- GAO 2003, *Public Accounting Firms: Required Study on the Potential Effects of Mandatory Audit Firm Rotation*, Government Accountability Office, <<http://www.gao.gov/new.items/d04216.pdf>>.
- Gavious, I 2007, 'Alternative perspectives to deal with auditors' agency problem', *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 18, no. 4, pp. 451-67.
- Goodwin, J & Seow, JL 2002, 'The influence of corporate governance mechanisms on the quality of financial reporting and auditing: Perceptions of auditors and directors in Singapore', *Accounting & Finance*, vol. 42, no. 3, pp. 195-223.
- Green, PE, Tull, DS & Albaum, G 1988, *Research for Marketing Decision*, 5th edn, Englewood Cliffs, N. J. Prentice Hall.
- Healy, PM & Palepu, KG 2001, 'Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature', *Journal of Accounting and Economics*, vol. 31, no. 1-3, pp. 405-40.
- Ireland, JC 2003, 'An Empirical Investigation of Determinants of Audit Reports in the

- UK', *Journal of Business Finance & Accounting*, vol. 30, no. 7-8, pp. 975-1016.
- Kane, GD & Velury, U 2004, 'The role of institutional ownership in the market for auditing services: an empirical investigation', *Journal of Business Research*, vol. 57, no. 9, pp. 976-83.
- Lennox, CS 1999, 'The Accuracy and Incremental Information Content of Audit Reports in Predicting Bankruptcy', *Journal of Business Finance & Accounting*, vol. 26, no. 5-6, pp. 757-78.
- Mansur, T 2007, 'Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit ditinjau dari persepsi auditor atas pelatihan dan keahlian independensi dan penggunaan kemahiran profesional', Master thesis, Gadjah Mada University, Indonesia.
- Mitra, S, Hossain, M & Deis, D 2007, 'The empirical relationship between ownership characteristics and audit fees', *Review of Quantitative Finance and Accounting*, vol. 28, no. 3, pp. 257-85.
- Nieschwietz, RJ & Woolley, DJ 2009, 'Perceptions of Auditor Independence: Evidence From CPA, Loan Officers, and The General Public', *Academy of Accounting & Financial Studies Journal*, vol. 13, no. 3, pp. 93-106.
- O'Sullivan, N 2000, 'The Impact of Board Composition and Ownership on Audit Quality: Evidence From Large UK Companies', *The British Accounting Review*, vol. 32, no. 4, pp. 397-414.
- Reynolds, JK & Francis, JR 2000, 'Does size matter? The influence of large clients on office-level auditor reporting decisions', *Journal of Accounting and Economics*, vol. 30, no. 3, pp. 375-400.
- Salleh, Z & Stewart, J 2006, 'The Impact Of Board Composition And Ethnicity On Audit Quality: Evidence From Malaysian Companies', *Malaysian Accounting Review*, vol. 5, no. 2.
- Schroeder, MS, Solomon, I & Vickrey, D 1986, 'Audit Quality: The Perceptions of Audit-Committee Chairpersons and Audit Partners', *Auditing*, vol. 5, no. 2, p. 86.
- Smith, E, Bedard, JC & Johnstone, KM 2009, 'How Good is Your Audit Firm?', *NACD Directorship*, vol. 35, no. 3, pp. 64-7.
- Son, M 2005, 'Do non-audit services influence audit quality?', Ph.D thesis, The University of Nebraska.
- Sutton, SG 1993, 'Toward an Understanding of the Factors Affecting the Quality of the Audit Process', *Decision Sciences*, vol. 24, no. 1, pp. 88-105.
- Tas-Anvaripour, N & Reid, B 2002, *Diagnostic Study of Accounting and Auditing Practices in Indonesia*, <http://www.adb.org/Documents/Books/Diagnostic_Study_Accounting_Auditing/INO/default.asp>.
- Treasury 2010, *Audit Quality in Australia: A Strategic Review*, The Australian Treasury States, <http://www.treasury.gov.au/documents/1745/PDF/Audit_Quality_in_Australia.pdf>.
- Wallace, WA 2004, 'The Economic Role Of The Audit In Free And Regulated Markets: A Look Back And A Look Forward', *Research in Accounting Regulation*, vol. 17, pp. 267-98.
- Wan Abdullah, WZ, Ismail, S & Jamaluddin, N 2008, 'The Impact of Board Composition, Ownership and CEO Duality on Audit Quality: The Malaysian Evidence', *Malaysian Accounting Review*, vol. 7, no. 2, pp. 17-28.
- Warming-Rasmussen, B & Jensen, L 1998, 'Quality dimensions in external audit services- an external user perspective', *European Accounting Review*, vol. 7, no. 1, pp. 65 - 82.
- Woodland, AM & Reynolds, JK 2003, 'Restatements and Audit Quality', no. November 2003, <<<http://aaahq.org/audit/midyear/04midyear/papers/woodlandreynolds.doc>>>