PENGARUH KOMPETENSI AUDITOR EKSTERNAL DAN PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR EKSTERNAL TERHADAP KUALITAS AUDIT
(Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung)

Wowo Agung Mulyadi
21109011
Fakultas Ekonomi, Universitas Komputer Indonesia

Pembimbing :
Dr. Ely Suhayati, SE., M.Si., Ak.

The research was conducted in Bandung Regional Public Accounting Firm that specializes in providing audit services. Quality audit can be interpreted as the likelihood (joint probability) that an auditor would find misstatement depends on the quality of the auditor's understanding (competence) while the action depends on the independence of the auditor's report. The purpose of this study is to determine the effect of the External Auditor Competence and Dysfunctional Behavior External Auditor for Audit Quality.

The method used in this study is a descriptive analysis method and verification method. To know the effect of the External Auditor Competence and Dysfunctional Behavior on the Quality Audit External Auditor used statistical tests. The test statistic used is use the multiple linear regression, Pearson correlation coefficient, coefficient of determination, and to test the hypothesis used is the F test and t test using SPSS 17.0 for Windows software.

The results showed that simultaneous Competence External Auditor and External Auditor Dysfunctional Behavior influence on Audit Quality and partial results indicate that the variable Competence External Auditor and External Auditor Dysfunctional Behavior effect on audit quality. While the coefficient of determination indicates that together the competence of external auditors and the external auditor dysfunctional behavior contributing to the dependent variable (Quality Audit) of 71,4%, while the remaining 28,6% is influenced by other factors.

Keywords: Competence, dysfunctional behavior, Quality Audit

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Laporan Keuangan merupakan output dan hasil dari proses akuntansi yang menjadi bahan informasi bagi para pemakainya sebagai salah satu bahan dalam proses pengambilan keputusan (Sofyan Syafri Harahap, 2007:201). Oleh karena itu laporan keuangan yang disajikan harus dapat memenuhi kebutuhan dari para pengguna terutama dari para pengguna yang berkaitan dengan validitas informasi yang terkandung dalam laporan keuangan tersebut (Nini & Estralita, 2009).

Akuntan publik atau auditor bekerja dengan cara menarik sebuah kesimpulan dari suatu proses auditing, yang merupakan suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan (Diani dan Ria, 2007). Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Sukrisno Agoes, 2012:4).

Kane dan Velury (2005), mendefinisikan kualitas audit sebagai kapasitas auditor eksternal untuk mendeteksi terjadinya kesalahan material dan bentuk penyimpangan lainnya. Untuk menghasilkan kualitas audit yang tinggi, auditor memerlukan dua hal utama, yaitu kompetensi dan independensi (Christiawan 2002).

Akan tetapi adanya pertanyaan dari masyarakat tentang kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik semakin besar setelah terjadi banyak skandal yang melibatkan akuntan publik baik diluar negeri maupun didalam negeri (Christiawan, 2003:82). Masih menurut Christiawan (2003:82) skandal didalam negeri terlihat dari diambilnya tindakan oleh Majelis Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) terhadap 10 Kantor Akuntan Publik yang diindikasikan melakukan pelanggaran berat saat mengaudit bank-bank yang dilikuidasi pada tahun 1998 . Selain itu terdapat kasus keuangan dan manajerial perusahaan publik yang tidak bisa terdeteksi oleh akuntan publik yang menyebabkan perusahaan didenda oleh Bapepam (Christiawan, 2003:82).

Fenomena kualitas audit disepanjang tahun 2012 terdapat 4 akuntan publik (AP) yang berpraktek di sektor pasar modal dicabut kegiatan usahanya (Ngalim Sawega, 2012). Sebenarnya ada 5 jenis sanksi terhadap AP yang melanggar ketentuan di pasar modal (Ngalim Sawega, 2012). Mulai dari yang paling ringan berupa denda, peringatan tertulis, pembatasan kegiatan usaha, pembekuan kegiatan usaha dan hingga pencabutan ijin (Ngalim Sawega, 2012). "Sanksi akuntan publik yang paling berat hanya dikenakan pembekuan kegiatan usaha di sektor pasar modal sebanyak 4 akuntan publik," (Ngalim Sawega, 2012).

Pelanggaran yang melibatkan kantor akuntan publik dan akuntan publik yang menyebabkan kantor akuntan publik dan akuntan publik dikenakan sanksi, antara lain :

1. Pada Tahun 2009, AP Basyiruddin Nur telah dikenakan sanksi pembekuan selama tiga bulan. Hal ini disebabkan karena yang bersangkutan belum sepenuhnya mematuhi Standar Auditing (SA) - Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan konsolidasian PT Datascrip dan anak perusahaan tahun buku 2007, yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap Laporan Auditor Independen.
2. Pada Tahun 2009, AP Hans Burhanuddin Makarao telah dikenakan sanksi pembekuan selama tiga bulan. Hal ini disebabkan karena yang bersangkutan belum sepenuhnya mematuhi SA-SPAP dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan PT Samcon tahun buku 2008, yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap Laporan Auditor Independen.
3. Pada Tahun 2009, AP Dadi Muchidin, telah dikenakan sanksi pembekuan selama tiga bulan. Hal ini disebabkan karena KAP Dadi Muchidin telah dibekukan sehingga sesuai dengan ketentuan Pasal 71 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan bahwa izin AP Pemimpin KAP dibekukan apabila izin usaha KAP dibekukan.

Menteri Keuangan Sri Mulyani (2009) telah menetapkan sanksi pembekuan izin tiga Akuntan Publik (AP), yaitu : Pembekuan AP Basyiruddin Nur**,** AP Hans Burhanuddin Makarao dan AP Dadi Muchidin karena melakukan pelanggaran terhadap SA Seksi 161 PSA no. 01**,** hal tersebut dikarenakan Akuntan Publik melakukan pelanggaran terhadap SPAP, tidak melakukan prosedur audit sebagaimana mestinya, dan dianggap tidak dapat mempertahankan reputasinya sebagai auditor**.**

Dalam penugasan audit, auditor independen bertanggung jawab untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Seksi 202 Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor independen mematuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan (SPAP, SA seksi 161, PSA No. 01, 2001).

Webster's Ninth New Collegiate Dictionary mendefinisikan kompetensi adalah ketrampilan dari seorang ahli (Sri Lastanti, 2005:88). Dimana ahli didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki tingkat ketrampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subyek tertentu yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman (Sri Lastanti, 2005:88).

Fenomena umum yang menjadi sorotan dari masyarakat yaitu seperti kasus yang menimpa partner KAP yang berinisial "HTM", kasus "kesalahan pencatatan" laporan keuangan PT Kimia Farma Tbk. tahun 2001, dapat dikategorikan sebagai tindak pidana (Robinson Simbolon, 2002). Soalnya, ini merupakan rekayasa keuangan dan menimbulkan menyesatkan publik (Robinson Simbolon, 2002). Untuk itu, kasus ini akan ditindaklanjuti secara serius dengan pemeriksaan direksi dan kantor akuntan publik yang terlibat (Robinson Simbolon, 2002).

Seperti diketahui, Kimia Farma diduga kuat melakukan *mark up* laba bersih dalam laporan keuangan tahun 2001 (Robinson Simbolon, 2002). Dalam laporan tersebut, Kimia Farma menyebut berhasil meraup laba sebesar Rp 132 miliar (Robinson Simbolon, 2002). Belakangan, belang Kimia Farma terkuak lebar (Robinson Simbolon, 2002). Perusahaan farmasi tersebut pada tahun 2001 sebenarnya hanya menjala untung sebesar Rp 99 miliar (Robinson Simbolon, 2002).

Menurut penyelidikan Bapepam, Kantor Akuntan Publik Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM) tidak terlibat dalam aksi penggelembungan tersebut, namun HTM tidak dapat mendeteksi kecurangan yang dilakukan manajemen kimia farma (Robinson Simbolon, 2002). Memang, belakangan Kimia Farma dan HTM mengoreksi laporan keuangan tersebut (Robinson Simbolon, 2002). Mereka beralasan telah terjadi "kesalahan pencatatan/salah saji" sehingga audit yang dilakukan tidak berkualitas. Sebuah alasan yang melanggar akal sehat masyarakat (Robinson Simbolon, 2002). Saat ini, Bapepam masih mencari bukti lanjutan kasus tersebut (Robinson Simbolon, 2002).

Sayangnya, Bapepam seperti lembaga yang tak bergigi (Robinson Simbolon, 2002). Kasus pelanggaran di pasar modal Indonesia masih tak jelas sanksi hukumnya (Robinson Simbolon, 2002). Tengok saja kasus insider trading Indosat yang merugikan negara Rp 400 miliar (Robinson Simbolon, 2002). "Bapepam bukan lembaga penuntut yang bisa menyeret orang ke pengadilan," kata Robinson.

Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung (Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce 1996) dalam Adanan Silaban (2011). Dalam literatur, tindakan-tindakan yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai perilaku reduksi kualitas audit (*audit quality reduction behaviors*), sedangkan yang dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut perilaku *underreporting of time* (Kelley dan Margheim 1990; Otley dan Pierce 1996) dalam Adanan Silaban (2011).

Menurut Rasuli (2009) auditor sebagai suatu profesi sangat berkepentingan dengan kualitas jasa audit (sebagai produk organisasi) agar jasa yang diberikan tersebut dapat diterima dan dipercaya oleh masyarakat. Dalam salah satu standar umum audit dinyatakan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor wajib menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama (Donnelly *et al.*, 2003). Bahkan, standar pekerjaan lapangan juga mendukung hal ini dengan menyatakan bahwa bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit (Donnelly *et al.*, 2003). Meskipun demikian, ada kalanya opini audit kurang mendapat respon yang positif dikarenakan adanya kemungkinan terjadinya perilaku disfungsional oleh seorang auditor dalam proses audit (Donnelly *et al.*, 2003).

Perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor dapat menyebabkan menurunnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dan akhirnya berdampak pada rendahnya kepercayaan pemakai terhadap laporan audit yang dihasilkan oleh auditor (Edy & Tjitohadi, 2006).

Fenomena lain mengenai kasus pelanggaran yang dilakukan oleh akuntan publik. Seorang akuntan publik yang membuat laporan keuangan perusahaan Raden Motor untuk mendapatkan pinjaman modal senilai Rp 52 miliar dari BRI Cabang Jambi pada 2009, diduga terlibat kasus korupsi dalam kredit macet (Fitri Susanti, 2010). Hal ini terungkap setelah pihak Kejati Jambi mengungkap kasus dugaan korupsi tersebut pada kredit macet untuk pengembangan usaha di bidang otomotif tersebut.

Fitri Susanti, kuasa hukum tersangka Effendi Syam, pegawai BRI yang terlibat kasus itu, Selasa (18/5/2010) mengatakan, setelah kliennya diperiksa dan dikonfrontir keterangannya dengan para saksi, terungkap ada dugaan kuat keterlibatan dari Biasa Sitepu sebagai akuntan publik dalam kasus ini. Kasus ini muncul sebagai akibat kedekatan perusahaan Raden Motor dengan kantor akuntan publik. Hasil pemeriksaan dan konfrontir keterangan tersangka dengan saksi Biasa Sitepu terungkap ada kesalahan dalam laporan keuangan perusahaan Raden Motor dalam mengajukan pinjaman ke BRI (Fitri Susanti, 2010).

Ada empat kegiatan data laporan keuangan yang tidak dibuat semestinya dalam laporan tersebut oleh akuntan publik, sehingga terjadilah kesalahan dalam proses kredit dan ditemukan dugaan korupsinya. “Ada empat kegiatan laporan keuangan milik Raden Motor yang tidak masuk dalam laporan keuangan yang diajukan ke BRI, sehingga menjadi temuan dan kejanggalan pihak kejaksaan dalam mengungkap kasus kredit macet tersebut,” (Fitri, 2010).

Keterangan dan fakta tersebut terungkap setelah tersangka Effendi Syam diperiksa dan dikonfrontir keterangannya dengan saksi Biasa Sitepu sebagai akuntan publik dalam kasus tersebut di Kejati Jambi (Fitri Susanti, 2010). Semestinya data laporan keuangan Raden Motor yang diajukan ke BRI saat itu harus lengkap, namun dalam laporan keuangan yang diberikan tersangka Zein Muhamad sebagai pimpinan Raden Motor ada data yang diduga tidak dibuat semestinya dan tidak lengkap oleh akuntan publik (Fitri Susanti, 2010).

Sementara itu pihak penyidik kejaksaan yang memeriksa kasus ini belum mau memberikan komentar banyak atas temuan keterangan hasil konfrontir tersangka Effendi Syam dengan saksi Biasa Sitepu sebagai akuntan publik tersebut (Fitri Susanti, 2010).

Kasus kredit macet yang menjadi perkara tindak pidana korupsi itu terungkap setelah kejaksaan mendapatkan laporan adanya penyalahgunaan kredit yang diajukan tersangka Zein Muhamad sebagai pimpinan Raden Motor (Fitri Susanti, 2010). Dalam kasus ini pihak Kejati Jambi baru menetapkan dua orang tersangka, pertama Zein Muhamad sebagai pimpinan Raden Motor yang mengajukan pinjaman dan tersangka Effedi Syam dari BRI yang saat itu menjabat sebagai pejabat penilai pengajuan kredit (Fitri Susanti, 2010).

Akuntan Publik tersebut juga dinilai kurang profesional karena diindikasikan Akuntan Publik tidak independen sebagai akibat dari kedekatan antara perusahaan dan kantor akuntan publik yang mengakibatkan dirinya melanggar SPAP, ada empat kegiatan data laporan keuangan yang tidak dibuat dalam laporan tersebut oleh akuntan publik, sehingga terjadilah kesalahan dalam proses kredit dan ditemukan dugaan korupsi (Fitri Susanti, 2010).

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah dikemukakan diatas, penulis merumuskan masalah-masalah sebagai berikut :

1. Bagaimana Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.
2. Bagaimana pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.
3. Seberapa besar Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.

Maksud Penelitian

Setiap kegiatan yang dilakukan tentunya tidak terlepas dari adanya suatu maksud, adapun maksud yang hendak dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui informasi mengenai pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal da Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit.

Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan yang telah diuraikan sebelumnya diatas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui:

1. Untuk mengetahui Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.
2. Untuk mengetahui pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.
3. Untuk mengetahui seberapa besar Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.

Kegunaan Penelitian

Kegunaan Praktis

Adapun kegunaan praktis dalam penelitian ini, yaitu:

1. Bagi Auditor KAP
   Dapat digunakan sebagai sumber saran-saran yang dapat dijadikan sebagai pertimbangan praktek Akuntan Publik.

2. Bagi Kantor Akuntor Publik
   Melalui penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada Kantor Akuntan Publik (KAP) mengenai pengaruh kompetensi auditor eksternal dan perilaku disfungsional auditor eksternal terhadap kualitas audit, sehingga dapat dijadikan bahan pertimbangan pihak Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam melaksanakan proses audit dimasa yang akan datang.

Kegunaan Akademis

1. Bagi Peneliti
   Peneliti mengharapkan hasil penelitian dapat bermanfaat dan menambah pengetahuan, dan juga memperoleh gambaran mengenai Kompetensi Auditor Eksternal, Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal dan Kualitas Audit.
2. Bagi Peneliti Lain
   Diharapkan dapat menjadi bahan referensi bagi penelitian lain yang ingin mengkaji di bidang yang sama. Sehingga memberikan kemudahan bagi peneliti lain dalam membandingkan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya.
3. Bagi Perkembangan Ilmu
   Penelitian ini diharapkan dapat memberikan referensi analisis Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal pengaruhnya terhadap Kualitas Audit.
4. Bagi Instansi
   Dapat memberikan informasi tentang bagaimana Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit yang dapat di gunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

KAJIAN PUSTAKA

Kompetensi Auditor Eksternal

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2) kompetensi adalah Suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam mamahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.

Menurut Ida Suraida (2005:190) kompetensi adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:35) mengatakan bahwa pendidikan formal auditor dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain adalah sebagai berikut :

1. Pendidikan formal diperoleh melalui perguruan tinggi, yaitu falkutas Ekonomi jurusan Akuntansi Negri (PTN) atau swasta (PTS).
2. Telah mengikuti UNA Dasar dan UNA Profesi.
3. Telah memiliki nomor register Negara Akuntan (*Registered Accountant*).
4. Telah mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan (*continuing professional education*) baik yang diadakan di KAP sendiri, oleh IAI atau seminar dan lokalisasinya.
5. Seorang auditor harus selalu mengikuti perkembangan-perkembangan yang berkaitan dengan profesinya dan peraturan-peraturan pemerintah termasuk perpajakan.

Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal

Menurut Kelley dan Margheim (1990); Otley dan Pierce (1996b) dalam Siti Marfuah (2011) Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan

pekerjaan audit yang dapat mengurangi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung.

Menurut Edy Sujana dan Tjiptohadi S. (2006) perilaku disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan audit.

Perilaku disfungsional menurut Donelly *et al*. (2003) meliputi tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*), mengubah prosedur yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan (*replacing and altering original audit procedures*), dan menyelesaikan langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature signing-off of audit steps without completion of the procedure*).

Dalam penelitian Edy Sujana dan Tjiptohadi (2006), hal-hal yang menyebabkan kualitas audit seorang auditor menjadi buruk yaitu seperti melakukan perilaku disfungsional auditor yaitu perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku satu sampai dengan lima dibawah dikelompokkan sebagai perilaku menyimpang yang secara langsung mengurangi kualitas audit, sedangkan perilaku enam *(underreporting of time)* merupakan prilaku yang secara tidak langsung mempengaruhi kualitas audit.

Kualitas Audit

Menurut De Angelo dalam Justinia Castellani (2008) mendefinisikan kualitas audit adalah Kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien.

Menurut Sutton 1993 dalam Justinia Castellani (2008:124) mengungkapkan Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil.

Kerangka Pemikiran

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2001:20) audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing.

Alim, Hapsari dan Purwanti (2007) dalam penelitiannya berkaitan kompetensi dan indepedensi terhadap kualitas audit menjelaskan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kualitas audit dapat ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan indepedensi dimana kemampuan untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kompetensi auditor (Yulius Jogi Christiawan, 2002:83).

Sementara itu *AAA Financial Accounting Commite* (2000) dalam Christiawan (2002:83) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.

Menurut Wahyudin (dalam Gustati, 2012) dinyatakan bahwa perilaku professional auditor/akuntan publik salah satunya diwujudkan dalam bentuk menghindari perilaku menyimpang dalam audit (*dysfunctional auditbehavior*). Perilaku disfungsional yang dimaksud di sini adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan ataupun penyimpangan terhadap standar audit. Perilaku ini bisa mempengaruhi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung.

Hasil penelitian yang dilakukan Fitrini Mansyur, dkk (2010) menunjukkan bahwa ada pengaruh variabel *Time Budget Pressure* dan Prilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit.

Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka penulis mencoba merumuskan hipotesis :

1. Kompetensi Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.
2. Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.
3. Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Kota Bandung.

OBJEK DAN METODE PENELITIAN

Objek Penelitian

Objek penelitian merupakan bagian dari penelitian yang berisikan mengenai hal-hal apa saja yang akan diteliti oleh penulis. Objek dari penelitian ini adalah Kompetensi Auditor Eksternal, Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal dan Kualitas Audit.

Metode Penelitian

Menurut Sugiyono (2010:2) mendefinisikan metode penelitian adalah sebagai berikut :

> "Metode penelitian pada dasarnya merupakan cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Cara ilmiah berarti kegiatan penelitian ini didasarkan pada ciri-ciri keilmuan, yaitu rasional, empiris dan sistematis".

Metode penelitian merupakan cara yang digunakan oleh peneliti dalam mengumpulkan data penelitiannya. Metode penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan verifikatif. Dengan menggunakan metode penelitian akan diketahui hubungan yang signifikan antara variabel yang diteliti sehingga menghasilkan kesimpulan yang akan memperjelas gambaran mengenai objek yang diteliti.

Menurut Sugiyono (2010:14) mendefinisikan metode deskriptif adalah sebagai berikut :

> "Statistika yang digunakan untuk menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya".

Sedangkan menurut Mashuri (2008:45) mendefinisikan metode verifikatif adalah sebagai berikut :

> "Memeriksa benar tidaknya apabila dijelaskan untuk menguji suatu cara dengan atau tanpa perbaikan yang telah dilaksanakan di tempat lain dengan mengatasi masalah yang serupa dengan kehidupan".

Desain Penelitian

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan tiga variabel dimana dua variabel independen yaitu Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal serta satu variabel dependen yaitu Kualitas Audit, maka dapat digambarkan desain penelitian dari penelitian ini dapat dilihat pada tabel 1 halaman 15.

Operasional Variabel

Menurut Sugiyono (2010:32) mendefinisikan operasional variabel adalah sebagai berikut :

> "Suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, obyek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya".

Berdasarkan penjelasan, maka dapat digambarkan operasionalisasi variabel dari penelitian ini dapat dilihat pada tabel 2 halaman 15.

Sumber Data

Data-data yang digunakan adalah data yang berhubungan dengan Kompetensi Auditr Eksternal, Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal dan Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung adalah data primer berupa kuisioner.

Alat Ukur Penelitian

Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang dirancang dalam bentuk kuesioner benar-benar dapat menjalankan fungsinya. Seperti telah dijelaskan bahwa untuk menguji valid tidaknya suatu alat ukur digunakan pendekatan secara statistika, yaitu

melalui nilai koefisien korelasi skor butir pernyataan dengan skor totalnya. Apabila koefisien korelasi butir pernyataan dengan skor total item lainnya > 0,30 maka pernyataan tersebut dinyatakan valid. Adapun hasil uji validitas kuesioner kedua variabel yang diteliti disajikan pada tabel 3, 4 dan tabel 5 halaman 16.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas merupakan salah satu ciri atau karakter utama instrumen pengaruh yang baik. Berdasarkan hal tersebut, maka setelah melakukan pengujian validitas, langkah selanjutnya adalah melakukan pengujian reliabilitas untuk menguji kecenderungan atau kepercayaan alat pengukuran dengan diperoleh nilai r dari pengujian reliabilitas yang menunjukan hasil indeks korelasi yang menyatakan ada tidaknya hubungan antara dua belah instrument. Teknik yang digunakan untuk menguji reliabilitas (keandalan) kuesioner dalam penelitian ini digunakan teknik belah dua (*split half)* skor pernyataan (*statement*) bernomor ganjil genap, dengan teknik korelasi *Spearman Brown.* Kuesioner dikatakan andal apabila koefisien *reliabilitas* bernilai positif dan lebih besar dari pada 0,70. Adapun hasil dari uji reliabilitas ada pada tabel 6 halaman 17.

Populasi dan Penarikan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung.Dalam penelitian ini peneliti menggunakan sampel yang merupakan seluruh populasi atau disebut sensus dikarena jumlah populasinya sedikit (terbatas). Pengertian dari sampling jenuh atau sensus menurut Sugiyono (2009:122) adalah Teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Istilah lain sampling jenuh adalah sensus.

Maka dari jumlah populasi KAP yang berjumlah 28, hanya 12 KAP yang bersedia untuk dijadikan tempat penelitian (sampel) dan 16 KAP tidak menerima kuesioner dengan alasan 14 KAP tidak bersedia menerima kuesioner dari peneliti disebabkan auditor sedang berada diluar kantor atau sedang tugas diluar kota, 2 KAP tidak mengembalikan kuesioner karna telah melewati tanggal pengembalian kuesioner. Dan setiap KAP yang bersedia menerima kuesioner dari peneliti menerima 2 - 3 kuesioner, sehingga terkumpul 33 responden dari 12 KAP. Adapun populasi dan sampel pada tabel 7 halaman 17.

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini dengan dua cara, yaitu Penelitian Lapangan (*Field Research*) dan studi kepustakaan. Pengumpulan data primer dan sekunder dilakukan dengan cara:

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*)
    a. Metode pengamatan (Observasi), Observasi merupakan suatu proses yang kompleks, suatu proses yang tersusun dari berbagai proses biologis dan psikologis. Dalam penelitian ini bertintak sebagai nonpartisipan. Observasi nonpartisipan adalah peneliti tidak terlibat langsung dengan objek yang diamati. Peneliti hanya sebagai pengamat independen.
    Menurut Umi Narimawati (2010:39) Observasi adalah melakukan pengamatan secara langsung dilokasi untuk memperoleh data yang diperlukan.
    b. Wawancara *(Interview*), yaitu teknik pengumpulan data yang diperoleh dengan cara tanya jawab langsung dengan pihak- pihak yang terkait langsung dan berkompeten dengan permasalahan yang penulis teliti.
    c. Menurut Umi Narimawati (2010:40) kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk kemudian dijawabnya.
    d. Dokumentasi, studi dokumentasi merupakan teknik pengumpulan data yang tidak ditujukan langsung kepada subjek penelitian. Dokumen yang diteliti dapat berbagai macam, tidak hanya dokumen resmi, bisa berupa buku harian, surat pribadi, laporan, notulen rapat, catatan kasus (*case records*) dalam pekerjaan sosial, dan dokumen lainnya.
2. Penelitian Kepustakaan (*Library Research)*

Yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara membaca buku-buku diperpustakaan dan tulisan-tulisan yang berkaitan dengan masalah-masalh yang akan diteliti.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif

1. Kompetensi Auditor Eksternal

Variabel Kompetensi Auditor Eksternal sebesar 68,15% berada di antara interval 68-84. Kompetensi yang dimiliki auditor pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung pada umumnya sudah baik. Indikator pengalaman berada pada posisi "cukup baik" hal ini mengindikasikan bahwa pengalaman auditor dalam melakukan audit tidak dapat ditentukan oleh lamanya bekerja sebagai auditor.

2. Opini Audit

Variabel perilaku disfungsional Auditor sebesar 66.06% berada di antara interval 52%-68%. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional auditor eksternal berada dalam kategori sedang atau cukup baik.

Jika dilihat dari fenomena yang terjadi sebelumnya bahwa masih ada akuntan publik untuk memanipulasi data keuangan perusahaan diakibatkan karena kurangnya pemahaman terhadap pedoman tentang SA-SPAP, tetapi jika akuntan publik tersebut bisa menjalankan apa yang ada dalam pedoman tersebut mungkin fenomena tersebut dapat terhindari.

3. Kualitas Audit

Kualitas audit yang dihasilkan auditor pada wilayah Bandung secara umum berada dalam kondisi baik. Pentingnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor menjadi penilaian dari pubik bahwa auditor telah melaksanakan audit dengan baik dan sesuai dengan standar yang berlaku, sehingga klien dan publik yakin akan hasil dari pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor tentunya berkualitas.

Analisis Verifikatif

Path analysis tidak berbeda jauh dengan analisis regresi linier berganda yang digunakan untuk membuktikan sejauh mana pengaruh kompetensi auditor eksternal dan perilaku disfungsional auditor eksternal terhadap kualitas audit. Persamaannya adalah sebagai berikut:

$$Y = PYX_1 + PYX_2 + e$$

Berdasarkan pengolahan data menggunakan software SPSS *for windows* maka hasil path analisis dapat dilihat pada tabel 8 halaman 17.

Dari hasil diatas maka dapat diperoleh persamaannya sebagai berikut: $Y = 0{,}454X_1 - 0{,}395X_2 + e$

Dari persamaan diatas maka nilai 0,454 atau 45,4% memiliki arti bahwa variabel Kompetensi Auditor Eksternal (X_1) berpengaruh terhadap variable Kualitas Audit (*Y*) sebesar 0,454 atau 45,4% dan nilai -0,395 atau -39,5% memiliki arti bahwa variabel Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X_2) berpengaruh terhadap variabel Kualitas Audit (*Y*) sebesar -0,395 atau -39,5%. Jika Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal miliki nilai 0 maka Kualitas Audit tidak dipengaruhi oleh Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal melainkan dipengaruhi oleh faktor lain diluar penelitian.

Koefisien determinasi (R^2) merupakan koefisien yang dipergunakan untuk mengetahui besarnya kontribusi variabel independen terhadap perubahan variabel dependen. Tabel Koefisien Determinasi dapat dilihat pada tabel 9 halaman 17. Dari tabel tersebut diperoleh hasil

R *Square* = 0,714 berarti variabel kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel Kompetensi Auditor Eksternal (X1) dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X2) sebesar 71,4% sedangkan sisanya 28,6% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti. Dengan kata lain, besarnya nilai variabel kualitas audit ditentukan oleh variabel Kompetensi Auditor Eksternal (X1) dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X2) sebesar 71,4% sedangkan sisanya ditentukan oleh faktor lain.

Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit

Sebelum menghitung pengaruh analisis determinasi parsial terlebih dahulu menghitung koefisien korelasi parsial. Koefisien korelasi parsial antara Kompetensi Auditor Eksternal (X_1) terhadap Y (kualitas audit), bila X_2 (Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal) dianggap konstan/dijadikan variabel kontrol dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut

$$r_{x1yx2} = \frac{r_{x1y} - r_{x2y} r_{x1x2}}{\sqrt{[1 - r_{x2y}^2][1 - r_{x1x2}]}}$$

$$r_{x1yx2} = \frac{0{,}805 - (-0{,}642)(-0{,}483)}{\sqrt{[1 - (-0{,}642)^2][1 - (-0{,}483)^2]}}$$

$$r_{x1yx2} = 0{,}737$$

Selanjutnya setelah diperoleh koefisien parsial, maka dihitung koefisien determinasi secara parsial. Perhitungan analisis determinasi parsial digunakan untuk mengetahui besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial dimana langkah perhitungannya sebagai berikut:

$$Kd_{x1y} = r_{x1y}^2 \, x100\%$$

$$Kd_{x1y} = (0{,}737)^2 \, x100\%$$

$$Kd_{x1y} = 54{,}3\%$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinasi Kompetensi Auditor Eksternal ($X_{1)}$ terhadap kualitas audit, bila Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X_2) sebagai variabel kontrol adalah sebesar 54,3%. Nilai tersebut memiliki arti bahwa perubahan kualitas audit dipengaruhi sebesar 54,3% oleh Kompetensi Auditor Eksternal.

Dugaan sementara Kompetensi Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit, oleh sebab itu peneliti memperkirakan hipotesis penelitian untuk pengujian dengan hiputesis sebagai berikut:

Ho : $\rho \leq 0$: Kompetensi Auditor Eksternal tidak berpengaruh positif terhadap kinerja kualitas audit.

Ha : $\rho > 0$: Kompetensi Auditor Eksternal berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hasil tabel 8 halaman 17 Untuk uji hipotesis pengaruh antara Kompetensi Auditor Eksternal terhadap kualitas audit diperoleh nilai signifikansi < 5% (0,005>0,05), maka H_o ditolak, artinya terdapat pengaruh secara parsial antara Kompetensi Auditor Eksternal terhadap kualitas audit dapat dilihat pada gambar 1 halaman 18

Daerah yang diarsir merupakan daerah penolakan, dan berlaku sebaliknya. Jika T_{hitung} jatuh di daerah penolakan atau $t_{hitung} > t_{tabel}$ (5,981>2.042), maka Ho ditolak, artinya dari uji ini bahwa secara parsial terdapat pengaruh secara signifikan antara kompetensi auditor eksternal terhadap kualitas audit.

Pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X_2) Terhadap kualitas audit (Y)

Sebelum menghitung pengaruh analisis determinasi parsial terlebih dahulu menghitung koefisien korelasi parsial. Koefisien korelasi parsial antara Perilaku Disfungsional Auditor

Eksternal (X_2) terhadap Y (kualitas audit), bila X_1 (Kompetensi Auditor Eksternal) dianggap konstan/dijadikan variabel kontrol dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$r_{x2yx1} = \frac{r_{x2y} - r_{x1y}r_{x1x2}}{\sqrt{[1-r_{x1y}^2][1-r_{x1x2}]}}$$

$$r_{x2yx1} = \frac{-0,642-(0,805)(-0,483)}{\sqrt{[1-(0,805)^2][1-(-0,483)^2]}}$$

$$r_{x2yx1} = -0,487$$

Selanjutnya setelah diperoleh koefisien parsial, maka dihitung koefisien determinasi secara parsial. Perhitungan analisis determinasi parsial digunakan untuk mengetahui besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial dimana langkah perhitungannya sebagai berikut:

$$Kd_{x1y} = r_{x1y}^2 x100\%$$

$$Kd_{x1y} = (-0,487)^2 x100\%$$

$$Kd_{x1y} = 23,75\%$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinasi Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal ($X_{2)}$ terhadap kualitas audit, bila Kompetensi Auditor Eksternal (X_1) sebagai variabel kontrol adalah sebesar 23,75%. Nilai tersebut memiliki arti bahwa perubahan kualitas audit dipengaruhi sebesar 23,75% oleh Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal.

Dugaan sementara Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit oleh sebab itu peneliti memperkirakan hipotesis penelitian untuk pengujian dengan hipotesis sebagai berikut:

Ho : $\rho \leq 0$: Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Ha : $\rho > 0$: Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pada tabel 8 halam 17 untuk uji hipotesis pengaruh antara Perilaku Disfungsional Auditor terhadap kualitas audit diperoleh nilai signifikansi < 5% (0,000<0,05), maka H_o ditolak, artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara Perilaku Disfungsional Auditor terhadap kualitas audit dapat dilihat pada gambar 2 halaman 18.

Daerah yang diarsir merupakan daerah penolakan, dan berlaku sebaliknya. Jika T_{hitung} jatuh di daerah penolakan atau $t_{hitung}<t_{tabel}$ (-3.065<-2.042), maka Ho ditolak, artinya dari uji ini bahwa secara parsial terdapat pengaruh dan signifikan antara masa perikatan auditor terhadap kualitas audit.

Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit

Pengujian secara bersama-sama bertujuan untuk membuktikan apakah Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit dengan rumusan hipotesis statistik sebagai berikut:

Ho : $\beta_1, \beta_2, \beta_3 = 0$ (artinya variabel Kompetensi Auditor Eksternal (X_1) Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X_2) secara simultan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit)

H1 : paling sedikit salah satu βi ≠0 (i=1-2) artinya Kompetensi Auditor Eksternal (X_1) dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X_2) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit).

Berdasarkan tabel 10 halaman 18 diperoleh nilai signifikansi penelitian untuk uji F-test dengan menggunakan α = 0,05 adalah sebesar 0,000 atau F hitung>Ftabel (40,991<3,32). Karena nilai signifikansi penelitian <α, maka H0 ditolak dan H1 diterima. Hal ini berarti Kompetensi Auditor Eksternal (X1) dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X2) secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pada gambar 3 halaman 19 dapat dilihat F_{hitung} sebesar 40,991 berada pada daerah penolakan H_0, yang menunjukkan bahwa Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung.

Pembahasan

Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh penulis antara Kompetensi Auditor Eksternal dengan kualitas audit didapat koefisien determinasi (KD) sebesar 54,3%. Jika diinterpretasikan menurut kriteria dalam Sugiono (2004: 216) maka eratnya korelasi kompetensi auditor eksternal dengan kualitas audit adalah sangat kuat karena berkisar antara 0,80 - 1,000 dan arahnya positif ini berarti apabila Kompetensi Auditor Eksternal meningkat maka kualitas audit akan meningkat. Ini berarti bahwa apabila seorang auditor yang memiliki kemampuan, keahlian dan pengalaman yang baik maka akan meningkat kepercayaan masyarakat umum terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Wliayah Bandung.

Pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh penulis antara Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal dengan kualitas audit didapat koefisien determinasi (KD) sebesar 27,35%. Jika diinterpretasikan menurut kriteria dalam Sugiono (2004: 216) maka eratnya korelasi kompetensi auditor eksternal dengan kualitas audit adalah kuat karena berkisar antara 0,60 - 0, 799 dan arahnya negatif ini berarti apabila Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal meningkat maka kualitas audit akan menurun.

Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh penulis didapatkan hasil R *Square* = 0,714 berarti variabel kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel Kompetensi Auditor Eksternal (X1) dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X2) sebesar 71,4% sedangkan sisanya 28,6% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti. Dengan kata lain, besarnya nilai variabel kualitas audit ditentukan oleh variabel Kompetensi Auditor Eksternal (X1) dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X2) sebesar 71,4% sedangkan sisanya ditentukan oleh faktor lain. Menunjukan bahwa kekuatan hubungan kedua variabel bebas yaitu Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal secara bersama-sama berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Jadi secara simultan kedua variabel bebas memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik yang berada di Wilayah Bandung.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang penulis lakukan mengenai pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung, maka dalam bab ini penulis dapat menarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Kompetensi Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung, dimana Kompetensi Auditor Eksternal yang baik maka akan

membuat Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung pun akan menjadi lebih baik pula. kompetensi akuntan publik pada Kantor Akuntan Publik Komisariat Wilayah Bandung telah dilaksanakan dengan baik. Karena para auditor telah menerapkan kompetensi yang ada dalam kode etik profesi akuntan publik, hal ini didukung oleh indikator-indikator yaitu pendidikan, pelatihan, pengalaman.

2. Hasil penelitian ini memberikan kontribusi pada literatur akuntansi keperilakuan; khususnya studi tentang perilaku disfungsional dalam pelaksanaan program audit. Jadi kesimpulannya Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal mempunyai pengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik wilayah Bandung.
3. Dari hasil penelitian secara simultan Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal secara bersama-sama berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik yang berada di Wilayah Bandung. Namun masih kurangnya kemampuan auditor diakibatkan karena jarang mengikuti pelatihan dalam bidang mengaudit laporan keuangan.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan bahwa Kompetensi Auditor Eksternal dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung, maka peneliti memberikan saran sebagai bahan pertimbangan dan dapat dijadikan masukan yang kepada auditor pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung sebagai berikut :

1. Kompetensi auditor eksternal dikategorikan masih cukup baik, hal ini menunjukan bahwa masih kurangnya Kompetensi audit yang dimiliki oleh auditor yang terdapat pada Kantor Akuntan Publik wilayah Bandung sehingga untuk meningkatkan Kompetensi auditor maka auditor perlu mengikuti pelatihan-pelatihan dan seminar agar kualitas audit yang akan dihasilkan menjadi baik.
2. Perlunya KAP melakukan program pelatihan untuk mengedukasi auditor tentang risiko yang dapat ditimbulkan akibat tindakan audit disfungsional dalam pelaksanaan progam audit. Selain itu, temuan ini menunjukkan pentingnya supervisi atas pelaksanaan audit yang dilakukan auditor dalam pelaksana program audit. Pemahaman auditor atas risiko yang dapat ditimbulkan dari tindakan audit disfungsional, dan supervisi yang efektif atas pelaksanaan program audit dapat mengurangi kecenderungan auditor melakukan tindakan audit disfungsional, dan pada giliran berikutnya dapat meningkatkan kualitas audit.
3. Kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik Wilaya Bandung berada pada kategori baik, setiap orang mempunyai tingkat kehati-hatian yang berbeda. Oleh karena itu, penulis menyarankan kepada setiap auditor agar lebih berhati-hati dalam pelaksanaan audit sehingga auditor mampu menemukan kesalahan yang dilakukan oleh klien. Sehingga dapat meningkatkan kepercayaan terhadap masyarakat dan memberikan kualitas audit yang baik pda Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung.

DAFTAR PUSTAKA

AAA Financial Accounting Standar Committee. 2000. *Commentary: SEC Auditor Independence Requirements*. Accounting Horizons Vol. 15 No 4.

Alim, M.N, Hapsari T dan Purwanti L. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. Simposium Nasional Akuntansi X, Unhas Makassar. 26-28 Juli 2007.

Christiawan, Y.J. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. Journal Directory : Kumpulan Jurnal Akuntansi dan Keuangan Unika Petra. Vol. 4 / No. 2.

Christiawan, Yulius Jogi. 2003. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. Jurnal Akuntansi dan Keuangan. Vol.4 No. 2 (Nov) hal. 79-92.

Diani Mardisar dan Ria Nelly Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar 26 – 28 Juli 2007.\

Donnelly D.P., Quirin J.J., David O'Bryan. (2003). "Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristics". Behavioral Research In Accounting. Vol 15, 87.

Edy Sujana, Tjiptohadi Sawarjuwono. 2006. *Perilaku Disgungsional Auditor:Perilaku yang Tidak Mungkin Dihentikan.* Jurnal Bisnis dan Akuntansi Vol.8 No.3.

Fitri Susanti. 2010. Kredit Macet Akuntan Publik Diduga Terlibat. www.kompas.com

Fitrini Mansyur, dkk. 2010. Pengaruh Time Budget Pressure dan Prilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit. Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora, Jambi.

Gustati. 2012. Persepsi Auditor Tentang Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Penerimaan PerilakuDisfungsional Audit. Jurnal Akuntansi & Manajemen. Vol.7. No. 2.

IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia) 2001. standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Jakarta : Salemba Emapat.

Kane, G., & U. Velury. 2005. The impact of managerial ownership on the likelihood of provision of high quality auditing services, Review Of Accounting & Finance.

Kelley, Tim., and Loren Margheim. 1990. *The Impact of Time Budget Pressure, Personality, and Leadership Variables on Dysfunctional Auditor Behavior*. Auditing : A Journal Of Practice & Theory Vol.9 No. 2.

Mashuri Maschab. 2008. Kekuasaan Eksekutif di Indonesia. Rineka Cipta, Jakarta.

Ngalim Sawega. 2012. Dicabut Izin Praktek 4 AP di Pasar Modal. www.akuntanonline.com

Nini dan Estralita. 2009. Pengaruh Independensi Auditor Pada KAP Big Four Terhadap Manajemen Laba Pada Industri Bahan Dasar, Kimia dan Industri Barang Konsumsi. Jurnal Bisnis dan Akuntansi Vol.11, No.3, Hal. 175-188.

Otley, David T., dan Pierce, Bernard J. 1996. Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents, Accounting. *Auditing and Accountability Journal*. 9: 31-58.

Rasuli, L.O. 2009. Pengaruh Time Budget Pressure, Perilaku Disfungsional dan Komitmen Organisasional Terhadap Kualitas Audit. Studi Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur. Tesis. Malang: Universitas Brawijaya.

Robinson Simbolon. 2002. *Bapepam: Kasus Kimia Farma Merupakan Tindak Pidana.* www.tempo.co.

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati. 2010. Auditing : Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik. Graha Ilmu, Yogyakarta.

Sofyan Syafri Harahap. 2007. Analisis Kritis atas Laporan Keuangan. Edisi Kesatu Cetakan Ketiga. Jakarta: PT. Raya Grafindo Persada.

Sri Mulyani. 2009. Izin Tiga Akuntan Publik Ditetapkan Menkeu. www.okezone.com

Sukrisno Agoes. 2004. Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik. Edisi Ketiga, Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.

Sukrisno Agoes. 2012. AUDITING Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Buku 1 4E. Penerbit Salemba.

Sutton, S. G. 1993. Toward an Understanding of The factors Affecting the Quality of The Audit Process. Decission Sciences. Vol. 24:88 -105.

Sugiyono. 2010. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D. Alfabeta, Bandung.

Umi Narimawati. 2010. Penulisan Karya Ilmiah, Jakarta: Penerbit Genesis.

Tabel 1 Desain Penelitian

Tujuan Penelitian	Desain Penelitian			
	Jenis Penelitian	Metode yang digunakan	Unit analisis	Time Horizon
T-1	*Verifikatif*	*Descriptive* dan *verifikatif*	Auditor Eksternal pada KAP	*Cross Sectional*
T-2	*Verifikatif*	*Descriptive* dan *verifikatif*	Auditor Eksternal pada KAP	*Cross Sectional*
T-3	*Verifikatif*	*Descriptive* dan *verifikatif*	Auditor Eksternal pada KAP	*Cross Sectional*

Tabel 2 Operasional Variabel

Konsep /Variabel	Indikator	Skala	No. Kuesioner
Kompetensi Auditor Eksternal (X_1) Suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam mamahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2)	1. Pendidikan 2. Pelatihan 3. Pengalaman Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2)	Ordinal	1-3 4-6 7-9
Perilaku Disfungsional Auditor (X_2) Perilaku disfungsional merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan audit. Edy Sujana dan Tjiptohadi S. (2006)	1. *Replacing audit procedure* 2. *premature sign off* 3. *underreporting of audit time* Donnelly et al (2003) Edy Sujana dan Tjiptohadi S. (2006)	Ordinal	10-12 13-15 16-18
Kualitas Audit (Y) " Kualitas Audit adalah probabilitas seorang auditor untuk dapat menemukan dan melaporkan pelanggaran sistem akuntansi kliennya ". DeAngelo dalam Justinia Castellani (2008)	1. Perencanaan 2. Pelaksanaan 3. Kemampuan menemukan dan melaporkan kesalahan Justinia Castellani (2008)	Ordinal	19-21 22-24 25-27

Tabel 3 Uji Validitas Variabel Kompetensi Auditor Eksternal

Item	r korelasi	r kritis	keterangan
1	0.415	0.3	valid
2	0.555	0.3	valid
3	0.56	0.3	valid
4	0.555	0.3	valid
5	0.56	0.3	valid
6	0.498	0.3	valid
7	0.627	0.3	valid
8	0.65	0.3	valid
9	0.65	0.3	valid

Tabel 4 Uji Validitas Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal

Item	r korelasi	r kritis	Keterangan
10	0.555	0.3	Valid
11	0.611	0.3	Valid
12	0.56	0.3	Valid
13	0.393	0.3	Valid
14	0.627	0.3	Valid
15	0.56	0.3	Valid
16	0.498	0.3	Valid
17	0.437	0.3	Valid
18	0.415	0.3	Valid

Tabel 5 Uji Validitas Kualitas Audit

Item	r korelasi	r kritis	Keterangan
19	0.555	0.3	Valid
20	0.349	0.3	Valid
21	0.349	0.3	Valid
22	0.611	0.3	Valid
23	0.48	0.3	Valid
24	0.415	0.3	Valid
25	0.349	0.3	valid
26	0.611	0.3	valid
27	0.48	0.3	valid

Tabel 6 Uji Realibilitas

Variabel	Nilai	Reliabel
Kompetensi Auditor Eksternal (X1)	0.861	Reliabel
Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X2)	0.774	Reliabel
Kualitas Audit (Y)	0.879	Reliabel

Tabel 7 Populasi dan Sampel

No	KAP	Keterangan
1	KAP AF.Rachman & Soetjipto WS	3 Kuesioner
2	KAP Drs. Bambang Budi Tresno	2 Kuesioner
3	KAP Djoemarma, Wahyudin & Rekan	2 Kuesioner
4	KAP Drs. Gunawan Sudrajat	2 Kuesioner
5	KAP DRS. LA Midjan & Rekan	3 Kuesioner
6	KAP Moch. Zainuddin & Sukmadi (CAB)	3 Kuesioner
7	KAP Peddy HF. Dasuki	3 Kuesioner
8	KAP Roebiandini & Rekan	3 Kuesioner
9	KAP Sanusi & Rekan	3 Kuesioner
10	KAP Dra. Yati Ruhiyati	3 Kuesioner
11	KAP DBSD & A	3 Kuesioner
12	KAP Abubakar Usman & Rekan (cab)	3 Kuesioner

Tabel 8. Coefficients[a]

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	18.290	4.219		4.335	.000		
X1	.454	.076	.645	5.981	.005	.767	1.304
X2	-.395	.129	-.331	-3.065	.000	.767	1.304

a. Dependent Variable: y

Tabel 9. Koefisien Determinansi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.856[a]	.732	.714	2.45573	.732	40.991	2	30	.000	1.966

a. Predictors: (Constant), x2, x1

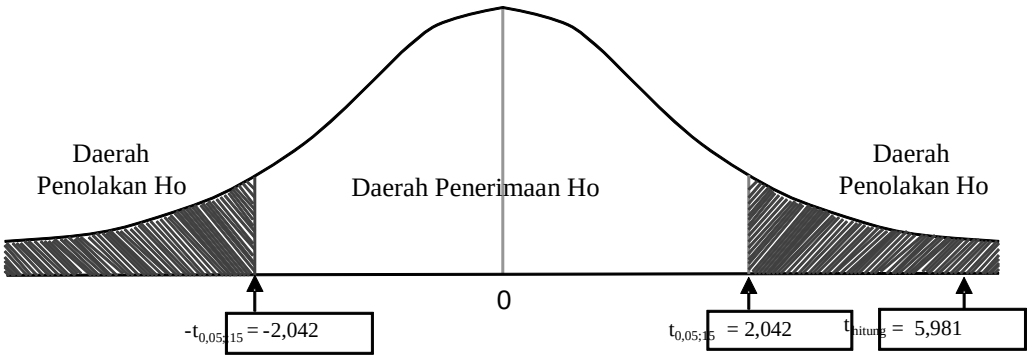
b. Dependent Variable: y

Tabel 10. ANOVA[b]

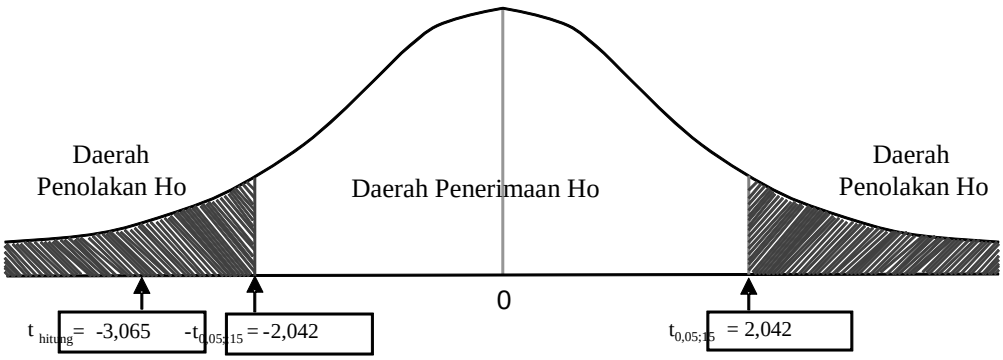
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	494.404	2	247.202	40.991	.000[a]
	Residual	180.918	30	6.031		
	Total	675.322	32			

a. Predictors: (Constant), x2, x1

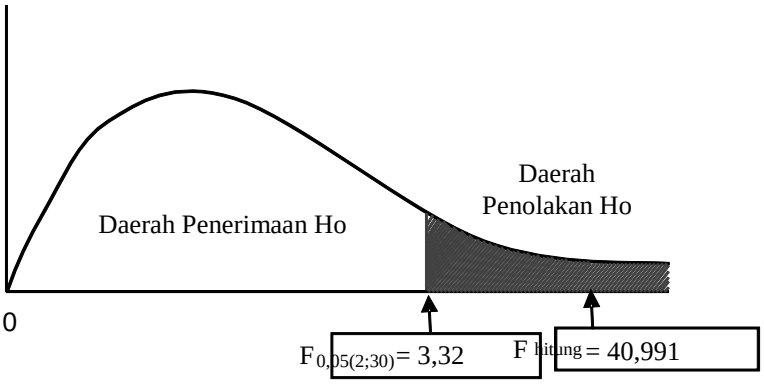
b. Dependent Variable: y



Gambar 1. Daerah Penolakan dan Penerimaan Kompetensi Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit



Gambar 2. Daerah Penolakan dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit



Gambar 3. Daerah Penerimaan dan Penolakan Hipotesis Variabel Kompetensi Auditor Eksternal (X1) dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal (X2)