

Pengaruh *Problem Solving Ability*, Independensi dan Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Kualitas Audit

Putu Gandha Parta Wijaya¹
I Dw Gd Dharma Suputra²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
email: gandhapw@gmail.com/ Tlp: 082144182935

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Audit yang berkualitas hanya dapat dihasilkan oleh suatu proses audit yang sudah ditetapkan standarnya. Berdasarkan riset-riset terdahulu menguji bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa faktor. Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pengaruh *problem solving ability*, independensi dan skeptisme profesional auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di provinsi Bali. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Bali tahun 2016. Jumlah sampel yang diambil 52 auditor yang bersedia berpartisipasi dalam penelitian ini. Sampel ditentukan dengan metode sensus. Data dikumpulkan dengan menggunakan metode survey. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis Regresi Linier Berganda. Berdasarkan hasil analisis, *problem solving ability* berpengaruh positif pada kualitas audit. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Skeptisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Kata kunci: *Problem solving ability*, independensi, skeptisme profesional auditor, kualitas audit

ABSTRACT

A quality audit can only be generated by an audit process that has been predefined. Based on previous research, the quality of audit is influenced by several factors. This study aims to examine the effect of problem solving ability, independence and professional skepticism of auditors on audit quality at public accounting firm in Bali province. This study was conducted at Public Accounting Firm in Bali in 2016. The number of samples taken 52 auditors who are willing to participate in this research. The sample is determined by census method. Data were collected using survey method. Data analysis technique used is multiple linear regression analysis. Based on the analysis result, problem solving ability have positive effect on audit quality. Independence has a positive effect on audit quality. Professional skepticism of auditors positively influences audit quality.

Keywords: *Problem solving ability, independence, professional skepticism auditor, audit quality*

PENDAHULUAN

Dewasa ini perusahaan dituntut tidak hanya menonjolkan laba yang tinggi, namun juga harus mampu menunjukkan kewajaran dari laporan keuangan. Proses audit

terhadap laporan keuangan merupakan jasa yang sering digunakan oleh pihak luar perusahaan seperti calon investor, investor, kreditor, Bapepam dan pihak lain yang terkait untuk menilai perusahaan dan mengambil keputusan-keputusan yang berhubungan dengan perusahaan (Diani dan Ria, 2007).

Kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen sangat diperlukan, dalam hal ini pihak ketiga tersebut adalah auditor independen (Mirna dan Indira, 2007). Auditor harus mengesampingkan naluri komersial dan keinginan untuk membantu klien, tanggung jawab utama kepada publik dengan tenang dan objektif melaporkan laporan keuangan klien. Auditor dalam melaksanakan tanggung jawab ini, harus tetap bebas dari bias atau kontrol dalam bentuk apapun (Landes, 2004).

Akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Profesi akuntan mempunyai peranan yang sangat penting dalam penyediaan informasi keuangan yang handal bagi pemerintah, investor, kreditor, pemegang saham, debitur, masyarakat dan pihak-pihak lain yang berkepentingan. Kepercayaan terhadap kualitas jasa yang diberikan pada pengguna sangat diperlukan oleh auditor Dalam melaksanakan tugasnya, Peran auditor adalah sebagai mediator bagi perbedaan-perbedaan kepentingan antar berbagai penyelenggara kegiatan bisnis dan masyarakat. Agar mampu menjalankan peran tersebut, mutu jasa yang diberikan auditor harus selalu dijaga. Dalam peranan untuk menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yakni Kode Etik

Profesi Akuntan Publik (Kode Etik), Standar Audit (SA), Standar Pengendalian Mutu 1 (SPM 1), Kerangka untuk Perikatan Asuransi, Standar Perikatan Reviu (SPR) dan standar-standar yang sedang dilanjutkan lainnya.

Pengguna laporan keuangan memiliki kepercayaan yang tinggi terhadap hasil audit dan jasa lain yang disajikan oleh akuntan public, hal inilah yang mengharuskannya untuk memperhatikan kualitas audit yang dihasilkan. Kualitas audit penting karena dengan kualitas audit yang tinggi maka akan dapat dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai bahan dasar dalam pengambilan keputusan.

Kepercayaan pemakai laporan keuangan auditan dan jasa akuntan publik mengharuskan kantor akuntan publik memperhatikan kualitas audit. Akuntan Publik Justinus Sidharta yang diindikasikan melakukan pelanggaran dalam mengaudit laporan keuangan pada PT Great River Internasional, Tbk (Majalah Tempo,2004). Kasus ini timbul karena ditemukanya penggelembungan account piutang, asset dan penjualan hingga ratusan milyar rupiah pada laporan keuangan Great River oleh auditor investigasi dari Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) yang menyebabkan perusahaan tersebut akhirnya kesulitan arus kas dan gagal untuk membayar utang-utangnya. Izin akuntan publik Justinus Aditya Sidharta dibekukan oleh menteri keuangan RI selama dua tahun karena terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dalam mengaudit laporan keuangan atas laporan keuangan konsolidasi PT Great River (Christiawan, 2002). Hal ini membuktikan menurunnya tingkat kualitas audit dimana terdapat dugaan apakah rekayasa tidak terdeteksi oleh auditor, atau auditor berusaha mengamankan praktik

rekayasa tersebut. Apabila rekayasa tidak terdeteksi, maka hal ini dapat disebabkan karena kurangnya sikap skeptisme profesional auditor. Apabila auditor berusaha mengamankan rekayasa, hal ini disebabkan kurangnya independensi dan etika profesi auditor.

“*Problem solving ability* merupakan kemampuan dan keterampilan untuk mengidentifikasi masalah baik yang bersifat rutin maupun tidak rutin serta menemukan solusinya” (Sumardiyono dalam Darlis, 2014). Menurut Sumardiyono dalam Darlis (2014) “*problem* adalah sesuatu yang menantang pikiran (*challenging*) dan tidak secara otomatis diketahui cara penyelesaiannya (*non-routine*)”. Hardies *et al.* (2009) mempergunakan kemampuan matematis sebagai proksi dari *problem solving ability*. Hal ini disebabkan karena kemampuan auditor dalam memahami laporan keuangan dan pelaporan audit memerlukan kemampuan logika matematika (Anandaradjan, 2008) dalam Hardies *et., al.* (2009). “Matematika merupakan pengetahuan yang logis, sistematis, berpola, artifisial, abstrak, dan menghendaki justifikasi atau pembuktian”. Sifat-sifat matematika ini menuntut pembelajar menggunakan kemampuan-kemampuan dasar dalam pemecahan masalah seperti berpikir logis, berpikir strategik.

Namun sesuai dengan tanggung jawabnya untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan dalam suatu perusahaan maka akuntan publik tidak hanya perlu memiliki *problem solving ability* atau kemampuan pemecahan masalah saja tetapi juga harus independen dalam pengauditan. Tanpa adanya independensi, auditor tidak berarti apa-apa. ”Masyarakat tidak akan percaya dengan hasil auditan dari auditor

sehingga masyarakat tidak akan meminta jasa pengauditan dari auditor. Atau dengan kata lain, keberadaan auditor ditentukan oleh independensinya” (Irawati, 2011:17).

Sikap kritis auditor yang dinyatakan sebagai skeptisme profesional auditor juga memiliki peranan yang penting dalam kualitas audit yang dihasilkannya. Standar Audit (SA 200) menyatakan bahwa skeptisme profesional auditor merupakan suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Penelitian ini penting dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Pada penelitian ini kualitas audit dilihat dari sisi intern auditor yaitu dari sisi *problem solving ability* dan independensi auditor serta sikap skeptis yang dimiliki oleh seorang auditor.

“*Problem solving ability* adalah kemampuan untuk menyelesaikan suatu masalah khususnya masalah yang menantang dan bersifat *unroutine*” (Sumardiyono, 2008). Penelitian Hardies *et al.*(2009) menggunakan kemampuan matematis sebagai proksi dari *problem solving ability*. Hal ini dikarenakan kemampuan auditor dalam memahami laporan keuangan dan pelaporan audit membutuhkan kemampuan logika matematika (Anandaradjan, 2008) dalam Hardies *et al.* (2009), semakin baik *Problem solving ability* yang dimiliki auditor, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan pada penelitian ini adalah.

H₁ : *Problem solving ability* berpengaruh positif pada kualitas audit.

Standar Auditing Seksi 220.1 (SPAP:2011) menyebutkan bahwa independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan

pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dalam buku Standar Profesi Akuntan Publik 2011 seksi 220 PSA No.04 Alinea 2, dijelaskan bahwa "Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana tidak demikian halnya, bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya." Seorang auditor tidak hanya diminta untuk memiliki keahlian saja, namun juga diupayakan untuk bersikap independen. Meskipun seorang auditor mempunyai keahlian yang tinggi, tetapi jika dia tidak independen, maka pengguna laporan keuangan tidak akan yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel. Penelitian Lilis Ardini (2010), Nur Irawati (2011) dan Fahdi (2012) menyatakan bahwa "independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit". Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan pada penelitian ini adalah.

H₂: Independensi berpengaruh positif pada kualitas audit

Menurut SPAP (Standar Profesi Akuntan Publik, 2011:230.2), penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme professional. Skeptisme professional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. "Seorang auditor yang skeptis tidak akan menerima begitu saja penjelasan dari klien, tetapi akan mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti dan konfirmasi mengenai objek yang dipermasalahkan" (Agung Waluyo, 2008).

Audit tambahan dan menanyakan langsung merupakan bentuk perilaku auditor dalam menindak lanjuti keraguan auditor terhadap klien (Ida Suraida, 2005). Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan pada penelitian ini adalah.

H₃: Skeptisme profesional auditor berpengaruh positif pada kualitas audit

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dengan pendekatan asosiatif. “Metode penelitian kuantitatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan” (Sugiyono, 2010:13). Menggunakan pendekatan asosiatif dimana merupakan penelitian yang memiliki tujuan untuk mengetahui dan memahami hubungan antara dua variabel atau lebih.

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di wilayah Bali yang merupakan anggota Institut Akuntan Publik Indonesia Wilayah Bali yang terdapat dalam Direktori IAPI 2016 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik. Objek penelitian ini adalah pengaruh *Problem solving ability* auditor, independensi dan skeptisme profesional auditor terhadap kualitas audit. Variabel Bebas (*independent variable*) adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat. Dalam penelitian ini yang merupakan variabel bebas adalah *Problem Solving Ability*, Independensi dan Skeptisme Profesional Auditor. “*Problem solving ability* adalah

kemampuan untuk menyelesaikan suatu masalah khususnya masalah yang menantang dan bersifat *unroutine*” (Sumardiyono, 2008).

Tabel 1.
Daftar KAP di Bali

| No. | Nama Kantor Akuntan Publik | Alamat Kantor Akuntan Publik |
|-----|---|--|
| 1 | KAP. I Wayan Ramantha | Jl. Rampai No. 1A Lt. 3 Denpasar, Bali. Telp: (0361) 263643 |
| 2 | KAP. Drs. Ida Bagus Djagera | Jl. Hassanudin No. 1, Denpasar, Bali. Telp: (0361) 234960 |
| 3 | KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab.) | Jl. Muding Indah I/5, Kerobokan, Kuta Utara, Badung, Bali. Telp: (0361) 434884 |
| 4 | KAP. K. Gunarsa | Jl. Tukad Banyusari Gg. II No. 5 Telp. (0361) 225580 |
| 5 | KAP. Ketut Budiarta, M.Si. | Jl. Gunung Agung Perumahan Padang Pesona, Graha Adi A6, Denpasar (0361) 8849168 |
| 6 | KAP. Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan | Gedung Guna Teknosa, Jl. Drupadi No. 25 Denpasar-Bali Telp. (0361) 248110 |
| 7 | KAP. Rama Wendra (Cab.) | Pertokoan Sudirman Agung Blok A no.43 Telp. (0361) 3073333 |
| 8 | KAP. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan | Jl. Gunung Muria Blok VE No. 4, Monang Maning, Denpasar, Bali. Telp: (0361) 480033, 480032, 482422 |
| 9 | KAP. Drs. Wayan Sunasdyana | Jl. Pura Demak I Gang Buntu 1B No. 8, Denpasar, Bali. Telp: (0361) 488660, 488635 |

Sumber: *Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2016.*

Menurut Hardies *et al.* (2009) kemampuan pemecahan masalah atau *problem solving ability* dibutuhkan auditor khususnya untuk menemukan salah saji potensial dan salah saji material dalam laporan keuangan klien. Dalam Kode Etik Akuntan Publik disebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. SPAP (Standar Profesi Akuntan Publik, 2011:230.2), menyatakan skeptisme profesional auditor sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit.

Variabel terikat (*dependent variable*) adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel lainnya. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel terikat adalah kualitas audit. De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (keahlian) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Kualitas audit ini sangat penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan dan merupakan pertanggungjawaban kepada publik.

Pada penelitian ini yang menjadi responden adalah auditor yang sudah bekerja selama 1 tahun pada kantor akuntan publik yang termasuk dalam Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) wilayah Bali. Auditor yang bekerja pada masing-masing KAP tersebut tidak terbatas oleh jabatannya sebagai auditor, yaitu *partner*, manajer, senior maupun junior auditor.

Tabel 2.
Daftar Jumlah Auditor pada KAP di Bali

| No | Nama Kantor Akuntan Publik | Jumlah Auditor (Orang) |
|-------|---|------------------------|
| 1 | KAP. I Wayan Ramantha | 8 |
| 2 | KAP. Drs. Ida Bagus Djagera | - |
| 3 | KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab.) | 8 |
| 4 | KAP. K. Gunarsa | 9 |
| 5 | KAP. Ketut Budiarta, M.Si. | 5 |
| 6 | KAP. Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan | 7 |
| 7 | KAP. Rama Wendra (Cab.) | 2 |
| 8 | KAP. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan | 15 |
| 9 | KAP. Drs. Wayan Sunasdyana | 5 |
| TOTAL | | 59 |

Sumber: Data Survey, 2016.

“Populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang memiliki kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya Sugiyono” (2008:115). Populasi pada penelitian ini merupakan seluruh auditor yang masih bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono,2008:116). Teknik penentuan sampel dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu auditor yang sudah bekerja selama 1 tahun pada kantor akuntan publik di Bali.

Metode survey dengan menggunakan kuisisioner merupakan cara pengumpulan data yang dipergunakan dalam penelitian ini. ”Teknik kuisisioner yaitu metode pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab” (Sugiyono,2009:135). Kuisisioner yang disebarkan berupa daftar pertanyaan dan pernyataan kepada responden mengenai pengaruh *problem solving ability*, independensi dan skeptisme profesional auditor terhadap kualitas audit.

Mengetahui pengaruh *problem solving ability* , independensi dan skeptisme profesional auditor pada kantor akuntan publik di Bali, digunakan persamaan regresi linier berganda. Analisis regresi linier berganda (*multiple linier berganda regression*) digunakan untuk memecahkan rumusan masalah yang ada, yaitu untuk melihat pengaruh diantara dua variabel atau lebih. Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan untuk memberikan informasi mengenai *problem solving ability*, independensi auditor, skeptisme profesional auditor dan kualitas audit. Seluruh

variabel dideskripsikan dengan menggunakan nilai minimum, maksimum, rata-rata untuk menghitung nilai sentral dari suatu simpangan baku dan distribusi data yang merupakan perbedaan nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya.

Pada penelitian ini digunakan teknik analisis regresi linear berganda yang diuji dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 0,05. Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui gambaran mengenai pengaruh variabel bebas (X_1, X_2, X_3) pada variabel terikat (Y). Analisis ini dilakukan dengan menggunakan bantuan program komputer *Statistical Package for Social Science* (SPSS). Model regresi linear berganda di tunjukkan oleh persamaan sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Audit
- α = konstanta
- β = koefisien regresi parsial
- X_1 = *Problem Solving ability*
- X_2 = Independensi Auditor
- X_3 = Skeptisme Profesional Auditor
- e = *standar error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh *problem solving ability*, independensi dan skeptisme profesional auditor terhadap kualitas audit. Data dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner ke sembilan Kantor Akuntan Publik yang terdaftar pada Ikatan Akuntan Publik Indonesia wilayah Bali tahun 2016 namun

terdapat satu Kantor Akuntan Publik yang tidak menerima kuesioner karena telah tutup, sehingga penyebaran kuesioner hanya dilakukan pada delapan KAP.

Berdasarkan Tabel 3 dapat dilihat bahwa tidak semua kantor akuntan publik yang telah menerima kuesioner mengembalikan kuesioner sepenuhnya sehingga total kuesioner yang dikembalikan hanya 52 eksemplar.

Tabel 3.
Gambaran Tingkat Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

| No | Nama KAP | Kuesioner Disebar | Kuesioner Kembali |
|-------|---|-------------------|-------------------|
| 1 | KAP. I Wayan Ramantha | 8 | 8 |
| 2 | KAP. Drs. Ida Bagus Djagera | - | - |
| 3 | KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab.) | 8 | 8 |
| 4 | KAP. K. Gunarsa | 9 | 7 |
| 5 | KAP. Ketut Budiarta, M.Si. | 5 | 5 |
| 6 | KAP. Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan | 7 | 7 |
| 7 | KAP. Rama Wendra (Cab.) | 2 | 8 |
| 8 | KAP. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan | 15 | 6 |
| 9 | KAP. Drs. Wayan Sunasdyana | 5 | 3 |
| Total | | 59 | 52 |

Sumber : Data diolah, 2016

Penelitian ini telah menyebarkan kuesioner sebanyak 59 eksemplar dengan tingkat pengembalian responden (*response rate*) sebesar 88.13 persen dengan rincian seperti Tabel 4.

Tabel 4.
Data Pengambilan dan Pengembalian kuesioner

| Uraian | Jumlah Kuesioner |
|--|------------------|
| Total kuesioner yang disebar | 59 |
| Kuesioner tidak kembali | 7 |
| Kuesioner dikembalikan | 52 |
| Kuesioner yang digunakan dalam analisis | 52 |
| Tingkat pengembalian/ <i>Response Rate</i> | 88,13% |

Sumber : Data diolah, 2016

Tabel 4 menunjukkan bahwa jumlah kuesioner yang telah disebar kepada responden sebanyak 59 kuesioner dan kembali 52 kuisionoer dengan alasan beberapa

KAP sibuk melakukan audit pada perusahaan. Berdasarkan *central limit theorem*, penelitian ini layak untuk dilanjutkan karena dinyatakan bahwa jumlah minimal sampel untuk mencari kurva normal setidaknya mencapai nilai responden minimum yaitu 30.

Karakteristik responden penelitian ini merupakan profil dari 52 responden yang berpartisipasi dalam pengisian kuesioner. Karakteristik responden penelitian meliputi lama bekerja, jenis kelamin, dan pendidikan terakhir. Karakteristik responden dapat dilihat pada Tabel 5, Tabel 6, dan Tabel 7.

Tabel 5.
Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja

| Pengalaman Bergabung Dalam Perusahaan | Jumlah (Orang) | Persentase (%) |
|---------------------------------------|----------------|----------------|
| > 5 Tahun | 41 | 78,8 |
| ≤ 5 Tahun | 11 | 21,2 |
| Total | 52 | 100 |

Sumber : Data diolah, 2016

Tabel 5 berfungsi untuk mengetahui lama responden bergabung dalam perusahaan. Pada Tabel 5 dapat dilihat responden yang tergabung dalam perusahaan kurang dari sama dengan lima tahun sebanyak 11 orang (21,2%). Responden yang tergabung dalam perusahaan lebih dari lima tahun sebanyak 41 orang (78,8%). Berdasarkan data pada Tabel 4 bisa kita lihat seluruh responden sudah pernah tergabung dalam perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa responden yang dituju pada penelitian ini telah valid karena dengan bergabungnya dalam perusahaan tentunya akan menambah atau meningkatkan kinerja dari internal auditor tersebut.

Tabel 6.
Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

| Jenis Kelamin | Jumlah (Orang) | Persentase (%) |
|---------------|----------------|----------------|
| Laki-Laki | 33 | 63,4 |
| Perempuan | 19 | 36,6 |
| Total | 52 | 100 |

Sumber : Data diolah, 2016

Tabel 6 menunjukkan proporsi internal auditor laki-laki dan perempuan berdasarkan jenis kelamin. Pada Tabel 6 dapat diketahui jumlah auditor laki-laki sebanyak 33 orang responden (63,4%) dan auditor perempuan sebanyak 19 orang responden (36,6%).

Tabel 7.
Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan

| Pendidikan Terakhir | Jumlah (Orang) | Persentase (%) |
|---------------------|----------------|----------------|
| Diploma | 6 | 11,5 |
| S1 | 46 | 88,5 |
| Total | 52 | 100 |

Sumber : Data diolah, 2016

Tabel 7 berfungsi untuk mengetahui tingkat pendidikan yang dimiliki responden. Pada Tabel 7 responden yang memiliki tingkat pendidikan Diploma sebanyak 6 orang (11,5%), dan S1 sebanyak 46 orang (88,5%). Informasi tentang karakteristik variabel-variabel penelitian yang ditunjukkan oleh statistik deskriptif yaitu jumlah amatan, nilai minimum, nilai maksimum, nilai mean, dan standar deviasi. Untuk mengukur nilai sentral dari distribusi data dapat dilakukan dengan pengukuran rata-rata (mean) sedangkan standar deviasi adalah perbedaan dari nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 8.

Tabel 8.
Hasil Statistik Deskriptif

| Variabel | N | Min | Max | Mean | Std. Deviasi |
|--------------------------------|----|-----|-----|-------|--------------|
| <i>Problem Solving Ability</i> | 52 | 3 | 5 | 4,32 | 0,68 |
| Independensi | 52 | 37 | 56 | 48,06 | 6,34 |
| Skeptisme Profesional Auditor | 52 | 14 | 20 | 17,68 | 2,26 |
| Kualitas Audit | 52 | 14 | 24 | 20,96 | 2,86 |

Sumber : Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa variabel *problem solving ability* (X_1) mempunyai nilai minimum sebesar 3, nilai maksimum sebesar 5, mean sebesar 4,32, dan standar deviasi sebesar 0,68. Ini berarti bahwa terjadi perbedaan nilai *problem solving ability* yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 0,68. Variabel independensi (X_2) memiliki nilai minimum sebesar 37, nilai maksimum sebesar 56, mean sebesar 48,06, dan standar deviasi sebesar 6,34. Ini berarti bahwa terjadi perbedaan nilai independensi yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 6,34.

Variabel skeptisme profesional auditor (X_3) memiliki nilai minimum sebesar 14, nilai maksimum sebesar 20, mean sebesar 17,68, dan standar deviasi sebesar 2,26. Ini berarti bahwa terjadi perbedaan nilai skeptisme yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 2,26.

Variabel kualitas audit (Y_1) memiliki nilai minimum sebesar 14, nilai maksimum sebesar 24, mean sebesar 20,96, dan standar deviasi sebesar 2,86. Ini berarti bahwa terjadi perbedaan nilai kualitas audit yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 2,86. Validitas menunjukkan sejauh mana alat ukur tersebut mengukur apa yang seharusnya diukur. Pengujian validitas digunakan dalam tiap butir analisis item yaitu mengkorelasikan skor tiap item dengan skor total item. Nilai

korelasi antar skor item dengan total item kemudian dibandingkan dengan r kritis. Instrumen dikatakan valid apabila korelasi item terhadap skor total lebih besar dari r kritis (0,30) maka. Suatu kuesioner dapat dikatakan valid apabila sesuatu yang diukur oleh kuesioner tersebut mampu untuk diungkapkan oleh pernyataan pada kuesioner. Hasil uji validitas instrumen penelitian akan disajikan pada Tabel 9.

Tabel 9.
Hasil Uji Validitas

| Variabel | Indikator | Nilai <i>Pearson Correlation</i> |
|------------------------------------|--------------|----------------------------------|
| Independensi (X2) | X2.1 - X2.14 | 0,445 - 0,821 |
| Skeptisme Profesional Auditor (X3) | X3.1 - X3.5 | 0,719 - 0,878 |
| Kualitas Audit (Y1) | Y1.1 - Y1.6 | 0,791 - 0,928 |

Sumber : Data diolah, 2016

Tabel 9 terlihat variabel independensi memiliki *pearson correlation* dari 0,445 – 0,821 ($> 0,30$), hal ini berarti bahwa pernyataan tersebut valid. Variabel skeptisme memiliki *pearson correlation* dari 0,719 – 0,878 ($> 0,30$), hal ini berarti bahwa pernyataan dalam kuesioner adalah valid. Variabel kualitas audit memiliki *pearson correlation* dari 0,791 – 0,928 ($> 0,30$), hal ini berarti bahwa pernyataan tersebut juga valid.

Reliabilitas menunjukkan sejauh mana kemampuan suatu alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Apabila suatu alat pengukur dipakai dua kali untuk mengukur gejala yang sama dan hasil pengukuran yang diperoleh relatif konsisten, maka alat pengukur tersebut reliabel. Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan metode *Cronbach's Alpha*. Instrumen dapat dikatakan reliabel untuk mengukur variabel apabila berada di atas angka 0,60. Hasil pengujian reliabilitas instrumen dapat dilihat pada Tabel 10.

Tabel 10.
Hasil Uji Reliabilitas

| Variabel | Cronbach's Alpha |
|------------------------------------|------------------|
| Independensi (X2) | 0,888 |
| Skeptisme Profesional Auditor (X3) | 0,863 |
| Kualitas Audit (Y1) | 0,931 |

Sumber : Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 10 dapat dilihat bahwa nilai *alpha* di hitung masing-masing variabel lebih besar dari R *alpha* tabel yaitu 0,60 sehingga dapat disimpulkan bahwa pernyataan dalam kuesioner tersebut reliabel. Sebelum dianalisis dengan teknik regresi, maka model persamaan regresi harus melalui uji asumsi klasik. Model regresi yang baik adalah model regresi yang di dalamnya tidak terdapat masalah data yang distribusinya normal, masalah multikolinearitas, dan masalah heteroskedastisitas. Adapun pengujian asumsi klasik yang dilakukan yaitu: uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas.

Uji normalitas ini dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi (variabel dependen dan variabel independen ataupun keduanya) memiliki distribusi normal atau tidak. Pengujian normalitas nilai residual dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *Kolmogorov-Smirnov*. Data dikatakan berdistribusi normal jika taraf signifikansi lebih besar dari 0,05. Dari Lampiran 4 diketahui nilai signifikansi sebesar 0,383 ($0,383 > 0,05$). Hal ini berarti model regresi berdistribusi normal.

Uji multikolinearitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Jika nilai toleransi lebih dari 10

persen atau VIF kurang dari 10 maka dikatakan tidak ada multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas disajikan pada Tabel 11.

Tabel 11.
Hasil Uji Multikolinearitas

| Variabel | Tolerance | VIF |
|-------------------------------------|-----------|-------|
| <i>Problem Solving Ability</i> (X1) | 0,556 | 1,799 |
| Independensi (X2) | 0,570 | 1,755 |
| Skeptisme Profesional Auditor (X3) | 0,413 | 2,424 |

Sumber : Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 11 didapatkan bahwa nilai *tolerance* masing-masing variabel lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF lebih kecil dari 10, maka dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak terjadi multikolinearitas dan dapat digunakan dalam penelitian. Uji heteroskedastisitas memiliki tujuan untuk menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan *varians* dari residual pengamatan ke pengamatan yang lainnya. Jika tingkat signifikansi berada di atas 0,05 maka model regresi ini bebas dari masalah heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas disajikan pada Tabel 12.

Tabel 12.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

| Variabel | Sig. |
|-------------------------------------|-------|
| <i>Problem Solving Ability</i> (X1) | 0,051 |
| Independensi (X2) | 0,607 |
| Skeptisme Profesional Auditor (X3) | 0,386 |

Sumber : Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 12 diperlihatkan bahwa nilai sig. masing-masing variabel lebih besar dari 0,05 yang memiliki arti variabel tersebut bebas heteroskedastisitas. Analisis regresi linear berganda diolah dengan *software* SPSS for Windows dengan hasil pada Tabel 13 berikut.

Tabel 13.
Rangkuman Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

| Variabel | Koefisien Regresi | | Sig. |
|-------------------------------|-------------------|------------|-------|
| | B | Std. error | |
| (Constant) | -6,468 | 2,006 | 0,002 |
| Problem Solving Ability | 3,319 | 0,571 | 0,000 |
| Independensi | 0,144 | 0,042 | 0,001 |
| Skeptisme Profesional Auditor | 0,280 | 0,129 | 0,036 |
| Dependen variabel | Kualitas Audit | | |
| Sig. F | 0,000 | | |
| Adjusted R ² | 0,777 | | |

Sumber : Data diolah, 2016

$$Y = -6,468 + 3,319 X_1 + 0,144 X_2 + 0,280 X_3$$

Nilai konstanta sebesar -6,468 menunjukkan bahwa bila nilai *problem solving ability* (X_1), independensi (X_2), dan skeptisme profesional auditor (X_3) sama dengan nol, maka nilai kualitas audit (Y) menurun sebesar 6,468 satuan. Nilai koefisien $\beta_1 = 3,319$ berarti menunjukkan bila nilai *problem solving ability* (X_1) bertambah 1 satuan, maka nilai dari kualitas audit (Y_1) akan mengalami peningkatan sebesar 3,319 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien $\beta_2 = 0,144$ berarti menunjukkan bila nilai independensi (X_2) bertambah 1 satuan, maka nilai dari kinerja auditor (Y_1) akan mengalami peningkatan sebesar 0,144 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien $\beta_3 = 0,280$ berarti menunjukkan bila nilai skeptisme profesional auditor (X_3) bertambah 1 satuan, maka nilai kualitas audit (Y_1) akan mengalami peningkatan sebesar 0,280 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai R square yang dihasilkan sebesar 0,777 yang menunjukkan bahwa kualitas audit dapat dijelaskan sebesar 77,7 persen oleh *problem solving ability*, independensi dan skeptisme profesional auditor. Sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diobservasi dalam penelitian.

Hasil uji F (*F test*) menunjukkan bahwa nilai signifikansi F adalah 0,000 yang lebih kecil dari $\alpha = 0,05$, ini menunjukkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini adalah layak. Hasil ini memberikan arti bahwa ke empat variabel independen mampu memprediksi atau menjelaskan pengaruh *Problem Solving Ability*, Independensi dan Skeptisme Profesi Auditor terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali . Pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa model *summary* besarnya *Adjusted R²* adalah 0,777. Ini berarti variasi kualitas audit dapat dijelaskan oleh variasi *problem solving ability*, independensi, dan skeptisme profesional auditor sebesar 77,7 persen, sedangkan 22,3 persen sisanya dijelaskan oleh faktor-faktor lainnya yang tidak dipergunakan dalam penelitian.

Hasil uji statistik t (uji hipotesis) menunjukkan bahwa besar pengaruh variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Hasil pengujian secara parsial masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat ditunjukkan sebagai berikut. Pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa nilai β_1 untuk variabel *problem solving* sebesar 3,319 dengan tingkat signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05. Ini menunjukkan H_1 diterima, yang berarti bahwa *problem solving ability* berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Pada Tabel 13 terlihat bahwa nilai β_2 untuk variabel independensi sebesar 0,144 dengan tingkat signifikansi 0,001 lebih kecil dari 0,05. Ini menunjukkan H_2 diterima, yang berarti bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa nilai β_3 untuk variabel skeptisme sebesar 0,280 dengan tingkat signifikansi 0,036 lebih kecil

dari 0,05. Ini menunjukkan H_3 diterima, yang berarti bahwa skeptisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali.

Pada Tabel 13 terdapat nilai β_1 untuk variabel *problem solving* sebesar 3,319 dengan tingkat signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *problem solving* berpengaruh positif pada kualitas audit. Hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan *problem solving ability* berpengaruh positif terhadap kualitas audit diterima. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *problem solving ability* terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *problem solving ability* maka semakin meningkatnya kualitas audit dalam mengaudit laporan keuangan, sebaliknya apabila semakin rendah *problem solving ability* maka semakin rendah kualitas audit dalam mengaudit laporan keuangan. Hasil penelitian dari Hardies *et al.*(2010) juga mendukung hasil penelitian ini. Dinyatakan bahwa adanya *problem solving ability* pada auditor akan meningkatkan persepsi, pemahaman serta logika penalaran dalam melakukan audit laporan keuangan sehingga kualitas audit yang dihasilkan dalam melakukan audit laporan keuangan akan lebih baik.

Pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa nilai β_2 untuk variabel independensi sebesar 0,144 dengan tingkat signifikansi 0,001 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit diterima. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh independensi

terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Dalam penelitian ini ditunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat independensi pada auditor maka semakin tinggi kualitas audit yang akan dihasilkannya dalam mengaudit laporan keuangan, sebaliknya apabila semakin rendah independensi pada auditor maka semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Hasil penelitian ini juga didukung oleh hasil penelitian dari Trimanto dkk. (2011) yang menyatakan independensi dari seorang auditor sangat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan karena dengan adanya independensi maka akan menghasilkan laporan audit yang handal dan dapat dipercaya sehingga tidak ada keraguan terhadap audit yang dihasilkan.

Pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa nilai β_3 untuk variabel skeptisme sebesar 0,280 dengan tingkat signifikansi 0,036 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel skeptisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hipotesis ketiga (H_3) yang menyatakan skeptisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit diterima. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh skeptisme profesional auditor terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi skeptisme profesional auditor yang dimiliki oleh auditor maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkannya dalam mengaudit laporan keuangan, sebaliknya apabila semakin rendah skeptisme profesional auditor maka semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Restu dan Aldiansyah (2012) yang menyebutkan bahwa skeptisme

profesional auditor sangat dibutuhkan auditor dalam menentukan kualitas laporan audit yang dihasilkan. Dengan memiliki sikap skeptis yang tinggi maka auditor dapat mencari dan menemukan bukti pemeriksaan yang kompeten, sehingga dengan bukti pemeriksaan yang berkompeten tersebut dapat meningkatkan kualitas audit. Auditor dapat mengikuti pelatihan dan pembinaan secara berkesinambungan atau mengikuti pendidikan dan pelatihan (diklat), sehingga dapat menambah pengetahuan serta pengalaman auditor. Dengan bertambahnya pengetahuan dan pengalaman auditor, diharapkan dapat mempertahankan dan meningkatkan skeptisme profesional auditor. Sehingga dengan meningkatnya skeptisme profesional dapat meningkatkan kualitas audit.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pembahasan pada bab sebelumnya, dapat ditarik kesimpulan bahwa *problem solving ability* berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Hal ini memberikan makna bahwa semakin tinggi tingkat *problem solving ability*, maka semakin tinggi pula kualitas audit Kantor Akuntan Publik di Bali. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Hal ini memberikan makna bahwa semakin tinggi tingkat independensi, maka semakin tinggi pula kualitas audit Kantor Akuntan Publik di Bali. Hasil ini konsisten dengan temuan penelitian Lilis Ardini (2010), Nur Irawati (2011) dan Fahdi (2012). Skeptisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Hal ini memberikan makna bahwa

semakin tinggi tingkat skeptisme professional auditor, maka semakin tinggi pula kualitas audit Kantor Akuntan Publik di Bali.

Berdasarkan simpulan hasil penelitian di atas, maka dapat dikemukakan beberapa saran yang dapat diberikan adalah dengan terbuktinya pengaruh *problem solving ability*, independensi, dan skeptisme profesional auditor terhadap kualitas audit maka hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada pihak-pihak yang terkait dalam hubungannya dengan proses audit. Untuk menghindari kesalahan dalam metode penelitian, maka penulis menyarankan untuk menambah responden dari profesi akuntan publik dalam penelitian berikutnya sehingga hasil penelitian lebih akurat. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat mendorong peneliti-peneliti yang lain untuk mengamati faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Dilihat dari kemampuan variabel bebas dalam menjelaskan varians variabel terikat pada model penelitian sebesar 77,7 persen, berarti sejumlah 22,3 persen varians variabel terikat tidak ter jelaskan. Sehingga penelitian selanjutnya disarankan untuk memilih variabel lainnya seperti obyektifitas, integritas ataupun batasan waktu audit yang sekiranya dapat menjadi faktor determinan kualitas audit.

REFERENSI

- Agung, Waluyo. 2008. Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 1(1): h: 18-45. Universitas Bunda Mulia. Tersedia: <http://isjd.pdii.lipi.go.id>
- Mirna Dyah, Indira (2007) Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default Dan Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini Going Concern. *Simposium Nasional Akuntansi 10 (SNA 10)*. Universitas Hasanudin

- 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.
- Sumardiyono. 2004. Karakteristik Matematika dan Implementasinya Terhadap Pembelajaran Matematika. *Yogyakarta*. Depdiknas.
- Darlis, Edfan dan Sinta Nurleni Susanti. 2014. Analisis Perbedaan *Problem Solving Ability* dan Sikap Skeptisme Profesional pada Auditor Berdasarkan Identitas Gender Auditor. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi Vol.25 No.2 2012*
- Diani Mardisar dan Ria Nelly Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Fahdi, Muhammad. 2012. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas, Kompetensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Universitas Riau*
- Hardies, K., Breesch, D., and Branson, J. 2009. *Are Female Auditors Still Woman, Analyzing The Sex Difference Affecting Audit Quality*. Pleinlaan 2, 1050 Brussels, Belgium.
- Ida Suraida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Sosiohumaniora*. 7(3): h: 186-202.
- Sugiyono. 2010. Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta
- De Angelo, LE (1981). *Auditor Size and Auditor Quality* . *Journal of Accounting and Economics*, Desember, Vol.3, No.3:183-199.
- Trimanto Setyo Wardoyo, dkk. 2011. Pengaruh Pengalaman dan Pertimbangan Profesional Auditor terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit yang Dikumpulkan. *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi*. Nomor 6 Tahun ke-2
- Irawati, ST. Nur. 2011. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Makassar. *Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin*.
- Landes, Charles. 2004. On High Standards of Auditing Ethics and Behavior. *The CPA Journal* 74.2: 9-11.
- Lilis Ardini Dkk. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit. *Majalah Ekonomi Tahun XX No. 3*