

**DINAMIKA KUALITAS AUDIT: AUDITOR CHARACTERISTICS DAN PCAOB  
INSPECTIONS**

**Sepky Mardian**

Sekolah Tinggi Ekonomi Islam SEBI (STEI SEBI)

Email: [sepky.mardian@gmail.com](mailto:sepky.mardian@gmail.com)

Diterima: 17 Juli 2017; Direvisi: 24 Juli 2017; Disetujui: 7 Agustus 2017

***Abstract***

*This study aimed to find the effects of auditor characteristics on audit quality. Audit characteristic measured by auditor licences, gender, age and audit firm affiliation. While the audit quality proxied by auditor violations conducted by auditor and identified by PCAOB. The data collected from PCAOB Settled Disciplinary listed by PCAOB in its website. Logistic regression is used to test the hypothesis. The study found that all variables did not effect the auditor characteristics on audit quality.*

***Keywords:*** Auditor characteristic, audit quality, PCAOB inspections.

**Abstrak**

Penelitian bertujuan untuk mengetahui dampak karakteristik auditor terhadap kualitas audit. Karakteristik audit diindikasikan dengan lisensi auditor, jenis kelamin, usia dan afiliasi Kantor Akuntan Publik. Sedangkan kualitas audit diproksikan dengan pelanggaran yang dilakukan auditor dan diidentifikasi oleh PCAOB. Data dikumpulkan dari daftar PCAOB *Settled Disciplinary* yang dipublikasikan di website PCAOB. Logistic regression digunakan untuk menguji hipotesis. Penelitian ini menemukan bahwa semua variable tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

**Kata Kunci:** Karakteristik auditor, kualitas audit, inspeksi PCAOB.



## PENDAHULUAN

Gelombang skandal akuntansi dan keuangan tersebar dengan cepat dan masif; “menggulung” banyak hal termasuk kehilangan reputasi atas profesi audit, hukuman atas lebih dari 1.000 eksekutif, meruntuhkan kebanggaan kantor akuntan publik dan memaksa regulator untuk memperketat aturan seperti lahirnya Sarbane Oxley Act (SOX) 2002 dan melahirkan institusi pengawasan baru seperti Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) (Ball, 2009; Barlaup, Dronen, & Stuart, 2009; Defond & Francis, 2005; Yu-Shu, Yi-Pei, & Chu-Yang, 2009).

Dalam perspektif berbeda, skandal ini bisa dimaknai sebagai berita “baik” atau berita “buruk” (Defond & Francis, 2005). Ini menjadi berita baik karena mampu menunjukkan bahwa pasar memiliki mekanisme sendiri dalam memberikan penalti dan menghambat segala bentuk tindakan yang tidak sesuai dengan standar yang berlaku (Ball, 2009) dan meningkatkan *awareness* dari *stakeholder* baik regulator, asosiasi, praktisi, investor, dan pembaca laporan keuangan lainnya atas proses audit (Defond & Francis, 2005). Berita buruknya, kegagalan audit ini memberikan tantangan baru bagi

auditor karena *stakeholder* sudah semakin kritis atas proses audit, independensi dan kompetensi dari auditor (Barlaup et al., 2009; Defond & Francis, 2005).

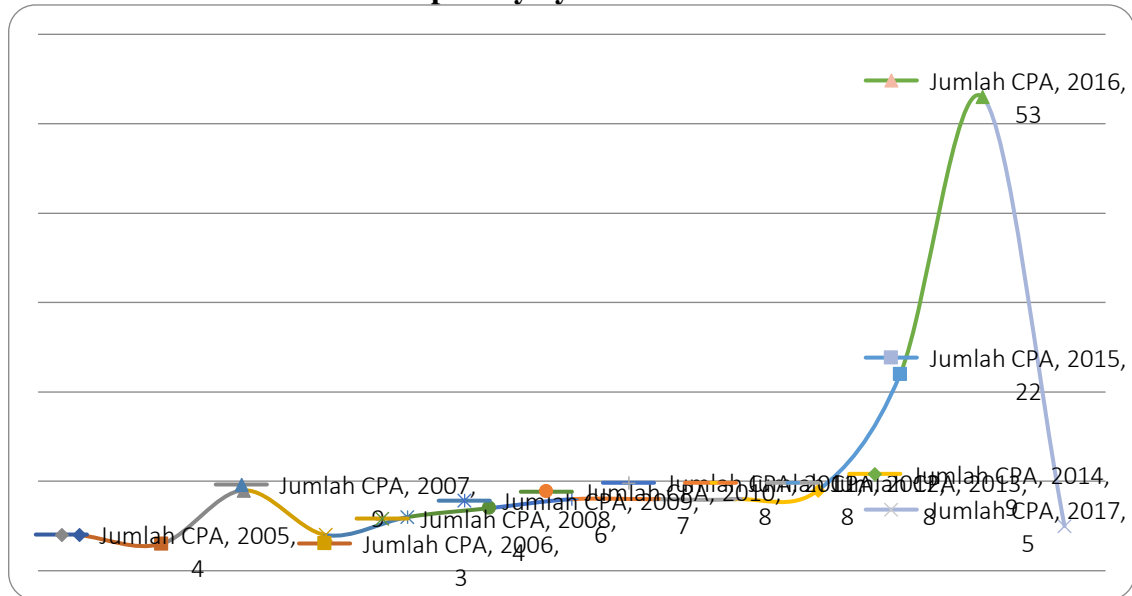
Di Amerika Serikat (USA), PCAOB semakin memberikan perhatian lebih atas proses audit dalam menjaga kepentingan publik atas laporan keuangan. Secara spesifik, PCAOB melakukan pengawasan atas proses audit yang dilakukan kantor akuntan publik, menjaga kepentingan investor dan publik dengan memastikan laporan audit yang informatif, akurat dan independen (Carcello, Hollingsworth, & Mastrolia, 2011). Lebih teknis, PCAOB melakukan penilaian atas kualitas audit yang berhubungan kompetensi professional partner, kompensasi, penugasan tanggung jawab, program pelatihan tim audit, kepatuhan atas standar independensi, penerimaan dan penolakan klien dan ketersediaan system pengendalian mutu Kantor Akuntan Publik (KAP) (Yu-Shu et al., 2009).

Berdasarkan data yang dirilis PCAOB tentang sanksi yang diberikan kepada auditor dan KAP yang melakukan perikatan atas perusahaan yang listing di New York Stock Exchange (NYSE), ada peningkatan dan pengetatan penegakan aturan oleh PCAOB. Hal ini terlihat dari

peningkatan jumlah sanksi yang diberikan di grafik di bawah ini.

dari tahun ke tahun, seperti yang terlihat

**Grafik 1. PCAOB Settled Disciplinary by Year**



**Sumber: PCAOB, 2017**

Pelanggaran yang dilakukan auditor dan KAP yang menjadi dasar pemberian sanksi oleh PCAOB dapat diringkas dalam bentuk (1) keterlambatan penyampain laporan audit dan iuran registrasi; (2) prosedur audit yang tidak memadai; (3) bukti audit yang tidak cukup dan kompeten; (4) tidak memenuhi prinsip due care dan professional sceptism; (5) review partner atas pekerjaan tim tidak memadai; (6) tidak kooperatif dengan pemeriksa; (7) merubah kertas kerja; (8) komunikasi dan review informasi KAP lain tidak memadai; (9) Standar Pengendalian Mutu (SPM) KAP tidak

efektif; dan (10) memberikan jasa NAS/ tidak independen. Sedangkan, sanksi yang diberikan atas pelanggaran yang dilakukan adalah (1) teguran; (2) moratorium pemberian jasa; (3) pelarangan pemberian jasa; (4) sanksi denda; dan (5) pencabutan izin registrasi.

Belum ada konsensus terkait defenisi dari kualitas audit (Hay, Knechel, & Willekens, 2014). Tetapi, secara umum, kualitas audit diasosiasikan dengan resiko audit yang terkait potensi kegagalan auditor dalam memodifikasi opininya terhadap laporan keuangan yang mengandung salah saji material (Watkins,

Hillison, & Morecroft, 2004). Defenisi kualitas audit yang sering dirujuk adalah seperti yang dijelaskan oleh DeAngelo (1981) sebagai, *the market-assessed joint probability that a given auditor will both (a) discover a breach in the client's accounting system, and (b) report the breach*. Dalam substansi yang relatif sama, berikut adalah pengertian dari kualitas audit.

Palmrose (1988), mendefenisikan kualitas audit sebagai tingkat assurans – keyakinan auditor- atas potensi laporan keuangan mengandung salah saji material.

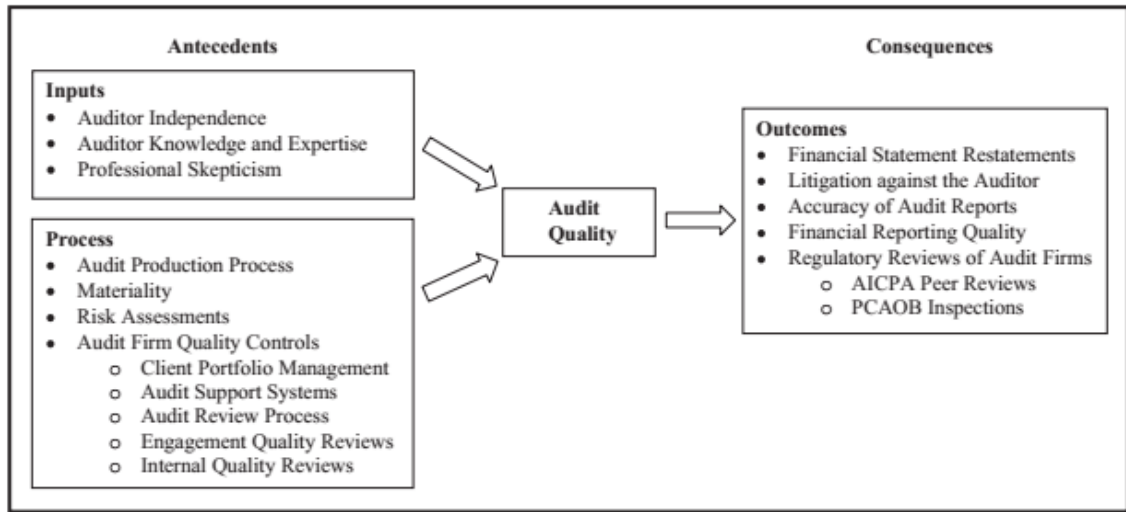
Soltani (2007), mendefenisikannya sebagai potensi atau kemungkinan auditor untuk mendeteksi dan melaporkan penyimpangan material dalam system akuntansi. Eilifsen and Willekens (Messier, 2009) menjelaskan bahwa dalam literature audit, kualitas audit biasanya dikaitkan dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan (kompetensi) dan keinginannya untuk mengeluarkan opini yang tepat dan sesuai dengan temuan tersebut (independensi)

Lebih detil Hayes, et.al. (2005) menjelaskan bahwa kualitas audit ada

yang bersifat teknis dan fungsional. Kualitas audit teknis berhubungan dengan audit yang dapat memenuhi ekspektasi pemakai laporan terhadap pendeteksian dan Pelaporan salah saji dan penyimpangan dalam laporan keuangan. Sedangkan kualitas audit fungsional berkaitan dengan proses dalam mengkomunikasikan hasil auditnya kepada pemakai laporan.

Dalam perspektif kerangka kualitas audit yang lebih komprehensif, Knechel & Shefchik (2002) menyebutkan bahwa kualitas audit akan dipersepsikan berbeda sesuai dengan perbedaan sudut pandang stakeholder terhadap proses pelaporan keuangan. Pembaca laporan keuangan mempersepsikan kualitas audit sebagai laporan keuangan yang bebas salah saji maerial, auditor mendefenisikan kualitas audit tercapai jika proses audit dilakukan sesuai dengan metodologi audit yang tepat, dan regulator mengasosiasikannya sebagai audit yang dilakukan sesuai dan memenuhi standar professional audit. Perspektif ini melihat kualitas audit dalam sudut pandang input, proses, output dan outcome seperti dalam kerangka kualitas audit dibawah ini.

**Gambar 1. Kerangka Kualitas Audit**



Sumber: Knechel & Shefchik (2002)

Tinggi rendahnya kualitas audit akan ditentukan oleh factor anteseden yang terdiri dari factor input (independen, pengetahuan dan pengalaman, serta sikap skeptisme profesional dari auditor) dan factor proses (proses audit, tingkat materialitas, penilaian risiko, system penjaminan mutu kantor akuntan public). Sebagai hasilnya, kualitas audit dapat dilihat dari factor outcome berupa tidak adanya penyajian kembali laporan keuangan, tidak adanya litigasi hokum terhadap auditor, laporan keuangan yang akurat, kualitas pelaporan keuangan dan hasil review mutu regulator terhadap kantor akuntan public (Knechel &Shefchik, 2002). Maka berdasarkan beragam defenisi diatas, dapat diketahui

bahwa secara substansi, kualitas audit adalah kemampuan auditor untuk mengumpulkan dan memberikan judgement terhadap bukti audit (kompetensi) secara tepat (sesuai dengan standar audit berterima umum-GAAS), mendeteksi dan melaporkan salah saji material dalam sistem akuntansi (independen). Komponen kompetensi dan independensi secara bersamaan akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas bagi pemakai laporan keuangan auditan atau *stakeholder*. Auditor diharapkan memiliki kemampuan dalam memperoleh bukti yang memadai dan memberikan penilaian secara professional. (Arens, Elder, & Beasley, 2012).

Kompetensi dan independensi auditor merupakan dimensi dari kualitas audit yang akan dihasilkan. Secara lebih detail, FRC's Audit Quality Framework menyebutkan 5 kunci utama dari wujudnya kualitas audit yaitu budaya KAP, skill dan kualitas personal partner dan staf, efektivitas proses audit, keandalan laporan audit yang dihasilkan dan factor luar yang mempegaruhi auditor memberikan audit yang berkualitas (Johnstone, Gramling, & Rittenberg, 2014). Dalam bahasa berbeda, Warming-Rasmussen & Jensen (1998) kualitas audit ditentukan oleh aspek moral dan etis dari auditor. Lebih lanjut, dirincikan 6 dimensi dari kualitas audit yaitu kredibilitas personal, independensi auditor, keterbukaan pelaporan audit terkait tujuan manajemen dan stakeholder, pemahaman bisnis klien, loyalitas terhadap kepentingan minoritas dan sikap skeptis terhadap klien. Catanach (1999) juga menjelaskan bahwa dimensi kualitas audit dapat dilihat dari kemampuan deteksi (kompetensi) dan tindakan profesional. Kemampuan deteksi tersebut berkaitan dengan kompetensi teknis, pengetahuan yang diperoleh dari pelatihan dan pendidikan, pengalaman terkait industry dan klien secara profesional, kemampuan

adaptasi dan literasi terhadap teknologi. Sedangkan tindakan professional berhubungan dengan independensi, objektivitas, integritas, profesionalisme, bebas konflik kepentingan dan kemampuan memberikan keputusan. Sedangkan Duff (2004) mengklasifikasikan kualitas audit menjadi kualitas teknis dan kualitas layanan.

Kualitas teknis terkait dengan reputasi KAP, independensi, jasa non-audit, kepakaran dan pengalaman. Dan kualitas layanan berhubungan sikap responsif, empati dan melayani terhadap klien. Maka secara substansi, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh 3 dimensi utama yaitu kompetensi, independensi dan hubungan dengan klien. Kompetensi meliputi budaya KAP, skill, reputasi, kapabilitas, keahlian, pengalaman, kredibilitas, efektivitas proses audit. Independensi berhubungan dengan independensi, jasa non audit, keterbukaan pelaporan kepada para pihak, sikap skeptis terhadap klien. Sedangkan hubungan dengan klien meliputi responsiveness, empathy, client service, pengetahuan terhadap klien, dan loyalitas terhadap pemegang saham minoritas.

*PCAOB Inspection* adalah salah satu mekanisme dan proses penjagaan kualitas audit yang telah dilakukan oleh KAP terhadap perusahaan yang listing di NYSE. PCAOB memiliki 4 program terkait yaitu *registration, inspections, standard setting and enforcement* (Carcello et al., 2011). Berdasarkan data yang dikutip Gunny (2013), per 2005, PCAOB telah melakukan inspeksi terhadap 895 inspeksi untuk 365 perikatan audit yang dilakukan oleh 9 KAP besar dan 623 audit yang dilakukan oleh 272 KAP kecil. Data terbaru 2011-2015, menunjukkan bahwa inspeksi atas 399 audit menemukan 79 atau 20% temuan terkait independensi, 336 audit atau 84% terkait pelanggaran aturan PCAOB (PCAOB, 2016). Inspeksi yang dilakukan berbasis risiko (*risk-based approach*) ini dilakukan atas perikatan yang ditenggarai risiko kegagalan audit yang tinggi (Carcello et al., 2011; DeFond, 2010; Gunny & Zhang, 2013). Jika tidak ditemukan pelanggaran, maka dikatakan audit yang dilakukan telah berkualitas. Kualitas audit yang dimaksud menyangkut review atas kualitas proses pekerjaan audit yang dilakukan dan kualitas system

pengendalian mutu KAP (Gunny & Zhang, 2013).

Beberapa penelitian menemukan bahwa inspeksi yang dilakukan PCAOB mampu berkontribusi meningkatkan kualitas audit Big Four (Carcello et al., 2011; DeFond, 2010; DEFOND & LENNOX, 2015). Namun, penelitian lain juga menemukan hasil sebaliknya, inspeksi tidak berpengaruh pada peningkatan kualitas audit. Hal ini disebabkan inspeksi yang dilakukan secara global dan tidak disebutkan secara detil pelanggaran kualitas mutu yang dilakukan. Bahkan sebuah penelitian deskriptif atas KAP besar yang mengaudit lebih dari 100 klien dengan temuan 14 pelanggaran setiap tahunnya, tetap mendapat kritikan atas kualitas pengendalian mutu mereka setiap tahunnya (Knechel, Krishnan, Pevzner, Shefchik, & Velury, 2013). Kualitas audit ditentukan oleh 2 (dua) factor utama yaitu kompetensi dan independensi (Arens et al., 2012). Salah satu indicator kompetensi auditor tersebut adalah skill (Johnstone et al., 2014), yang bisa dilihat dari lisensi atau sertifikasi profesi yang dimiliki (Yu-Shu et al., 2009). Afiliasi auditor dengan KAP seperti Big Four juga



akan menentukan kualitas audit yang dilakukan (Francis, J. R. and Yu, 2009). Pengendalian mutu dan infrastruktur Big Four dianggap mampu menjaga kualitas dan meningkatkan kompetensi auditor. Akhirnya akan juga mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan.

Umur auditor menggambarkan pengalaman yang dimiliki auditor tersebut. Indikator pengalaman auditor juga dianggap mampu meningkatkan kualitas audit (Aldhizer III, Miller, & Moraglio, 1995). Sedangkan gender adalah atribut yang mampu menentukan kualitas auditor, dimana wanita dianggap memiliki ketelitian, lebih konservatif, lebih mampu menjaga etika dan sangat perhitungan dengan risiko (*risk averse*). Ini akan menentukan kualitas audit yang dilakukan (Sultana, Singh, der Zahn, & Mitchell, 2015).

Maka berdasarkan penelitian sebelumnya tersebut, maka hipotesis yang dibangun dalam penelitian ini adalah auditor characteristics akan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Karena kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proksi jenis pelanggaran yang dilakukan auditor, maka hipotesis yang dibangun berdasarkan tujuan penelitiannya adalah auditor

characteristics memiliki pengaruh negative terhadap jenis pelanggaran yang dilakukan auditor.

H<sub>1</sub> = Jumlah lisensi auditor memiliki pengaruh negative terhadap jenis pelanggaran

H<sub>2</sub> = Jenis kelamin auditor memiliki pengaruh negative terhadap jenis pelanggaran

H<sub>3</sub> = Usia auditor memiliki pengaruh negative terhadap jenis pelanggaran

H<sub>4</sub> = Afiliasi auditor memiliki pengaruh negative terhadap jenis pelanggaran

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menguji secara deskriptif dan asosiatif atas dinamika kualitas audit yang dilihat dari jenis pelanggaran yang dilakukan dan dideteksi dalam inspeksi PCAOB.

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari database PCAOB Settled Disciplinary yang ada di website PCAOB. Data penelitian menggunakan semua laporan rilis sanksi yang dikeluarkan PCAOB sejak tahun 2005 sampai Maret 2017. Batasan data dilakukan hanya dengan pertimbangan

ketersediaan data yang ada saat penelitian ini mulai dilakukan.

Jumlah laporan yang dikeluarkan sampai Maret 2017 berjumlah 205 dokumen laporan. Laporan yang dikeluarkan ada yang memuat sanksi untuk KAP dan auditor yang terlibat dan ada juga sanksi hanya untuk KAP saja, tanpa auditornya. Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah sanksi yang diterima oleh auditor. Maka berdasarkan pertimbangan tersebut, jumlah auditor yang dikenakan sanksi mencapai 144 orang.

Sedangkan jumlah pelanggaran yang diidentifikasi dari auditor tersebut mencapai 252 pelanggaran. Ini disebabkan, seorang auditor bisa diidentifikasi melakukan lebih dari 1 pelanggaran. Variabel independen yang digunakan adalah auditor characteristics yang diukur dengan jumlah lisensi yang dimiliki, jenis kelamin, umur dan afiliasi KAP. Variabel dependen yang digunakan adalah kategori pelanggaran yang diidentifikasi oleh PCAOB terhadap auditor terkait.

**Tabel 1. Mapping Pelanggaran oleh Auditor**

Violations			
	1	Terlambat laporan dan iuran	Competence
	2	Prosedur audit tidak memadai	Competence
	3	Bukti audit tidak cukup dan memadai	Competence
	4	Tidak memenuhi prinsip due care dan professional sceptism	Competence
	5	Review partner atas pekerjaan tim tidak memadai	Competence
	6	Tidak kooperatif dengan pemeriksa	Competence
	7	Merubah kertas kerja	Competence
	8	Komunikasi dan review informasi KAP lain tidak memadai	Competence
	9	SPM KAP tidak efektif	Competence
	10	NAS/Independence	Independence

**Tabel 2. Kategori Variabel Dependen**

Kategori	Deskripsi Kategori
1	Salah satu pelanggaran dari aspek kompetensi dan independen
2	Melakukan 2 aspek pelanggaran

Penelitian ini bertujuan untuk menguji asosiasi *auditor characteristics* terhadap kualitas audit. *Auditor characteristics* diukur dengan jumlah lisensi yang dimiliki, jenis kelamin, umur dan afiliasi KAP yang dimodifikasi dari Sultana (2015). Sedangkan kualitas audit diukur menggunakan jenis pelanggaran yang dilakukan dan diidentifikasi oleh *PCAOB inspection* (Gunny & Zhang, 2010).

Variabel dependen yang digunakan memiliki skala data kategorik yang lebih dari dua. Maka, alat analisis yang digunakan untuk menyesuaikan karakteristik data variable dependen tersebut adalah *logistic regression*. Logistik regression tidak membutuhkan uji asumsi klasik (Hair, Anderson, Babin, & Black, 2010). Persamaan regresi yang dibangun adalah

$$ToV = \beta_0 + \beta_1 Licences + \beta_2 Gender + \beta_3 Age + \beta_4 Affiliation + \varepsilon$$

Keterangan:

dengan skala kategorik. 0 untuk notasi afiliasi dengan KAP non Big Four dan 1 untuk notasi afiliasi dengan KAP Big Four.

$\beta_0$  = intercept

$\beta_{1-4}$  = koefisien dari variable independen

= Type of violations. Jenis pelanggaran yang dilakukan auditor dan diidentifikasi oleh

*PCAOB* sebagai dasar dalam pengenaan sanksi. Diukur dengan skala kategorik seperti dalam table sebelumnya.

= jumlah lisensi yang dimiliki oleh auditor yang bersangkutan. Diukur dengan jumlah lisensi yang dimiliki

= jenis kelamin dari auditor. Diukur dengan skala kategorik. 0 untuk notasi auditor wanita dan 1 untuk notasi auditor laki-laki.

= umur dari auditor yang bersangkutan. Diukur dengan skala kategorik 1 untuk notasi umur auditor dibawah 40 tahun; 2 untuk notasi umur auditor antara 40 sampai 60 tahun; dan 3 untuk notasi umur diatas 60 tahun.

= afiliasi auditor yang bersangkutan kepada KAP Big Four dan non Big Four. Diukur

$\varepsilon$  = error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Secara deksriptif, diketahui bahwa jumlah auditor yang dikenakan sanksi oleh *PCAOB* sejak 2005 terdiri dari 137 orang laki-laki (95%) dan 7 orang wanita (5%). Sedangkan dari aspek

umur auditor, mayoritas telah berusia 40-60 tahun, sebanyak 94 orang (65%), 15 orang berusia dibawah 40 tahun (10%) dan 35 orang auditor berusia lebih dari 60 tahun (24%).

Dilihat dari jumlah lisensi yang dimiliki oleh auditor, rata-rata memiliki 1 (satu) lisensi, mencerminkan 125 orang

(91%), sedangkan yang memiliki 2, 3,4 dan 5 lisensi, masing-masing berjumlah 9 orang (7%), 3 orang (2%), 1 orang (1%) dan 1 orang (1%). Berdasarkan afiliasi KAP dari auditornya, mayoritas berasal dari non Big Four, sebanyak 125 orang (87%) dan sisanya 13% berasal dari auditor yang tergabung dalam Big Four.

**Tabel 3. Deskriptif Data**

Gender	0	Female	7	5%
	1	Male	137	95%
			144	

Age	1	<40years	15	10%
	2	40 - 60 years	94	65%
	3	>60 years	35	24%
			144	

Licenses	0	0 lisensi	5	3%
	1	1 lisensi	125	87%
	2	2 lisensi	9	6%
	3	3 lisensi	3	2%
	4	4 lisensi	1	1%
	5	5 lisensi	1	1%
			144	

Affiliation	0	Non-Big4	125	87%
	1	Big4	19	13%
			144	

Sedangkan deskripsi atas jenis pelanggaran yang dilakukan dan diidentifikasi oleh PCAOB adalah sebagai berikut. Tiga pelanggaran terbanyak yang dilakukan terkait dengan prosedur audit tidak memadai, bukti audit tidak cukup dan memadai, dan tidak memenuhi prinsip due care dan professional sceptism, masing-masing sebanyak

51 pelanggaran (20%), 46 pelanggaran (18%) dan 46 pelanggaran (18%).

Jenis pelanggaran lain yang juga banyak dilakukan adalah review partner atas pekerjaan tim tidak memadai, tidak kooperatif dengan pemeriksa, dan merubah kertas kerja. Pelanggaran tersebut terkait dengan elemen kompetensi dan penegakan etika oleh auditor

Tabel4. Kategori Pelanggaran yang Dilakukan

Violations				
	1	Terlambat laporan dan iuran	0	0%
	2	Prosedur audit tidak memadai	51	20%
	3	Bukti audit tidak cukup dan memadai	46	18%
	4	Tidak memenuhi prinsip due care dan professional sceptism	46	18%
	5	Review partner atas pekerjaan tim tidak memadai	30	12%
	6	Tidak kooperatif dengan pemeriksa	32	13%
	7	Merubah kertas kerja	24	10%
	8	Komunikasi dan review informasi KAP lain tidak memadai	0	0%
	9	SPM KAP tidak efektif	0	0%
	10	NAS/Independence	23	9%

Pelanggaran yang dilakukan oleh masing-masing auditor berbeda satu sama lain. Seorang auditor bisa saja telah melakukan pelanggaran dari 1 pelanggaran. Untuk sanksi yang diberikan oleh PCAOB atas pelanggaran tersebut,

seperti yang terlihat dalam table berikut ini. Sanksi terbanyak yang dikeluarkan PCAOB adalah pelanggaran pemberian jasa kepada auditor terkait sebanyak 62%, disusul dengan sanksi denda sebanyak 16%.

Tabel 5. Sanksi yang diberikan PCAOB

Sanctions				
	1	Teguran	15	9%
	2	Moratorium pemberian jasa	20	12%
	3	Melarang pemberian jasa	103	62%
	4	Sanksi denda	27	16%
	5	Cabut izin registrasi	0	0%

Berdasarkan hasil uji logistic regression, diketahui bahwa tidak ada 1 variabel yang mampu menjelaskan tipe pelanggaran yang dilakukan oleh auditor. Dengan batas tingkat signifikansi 0.05, tidak ada satupun variable yang memiliki nilai signifikansi lebih kecil dari 0.05. Namun, jika menggunakan batas signifikansi 0.1, maka variable licences dan umur yang mencerminkan masing-masing tingkat kompetensi profesi yang dimiliki dan pengalaman auditor memiliki pengaruh signifikan secara negative atas tipe pelanggaran yang dilakukan auditor. Artinya semakin banyak lisensi yang dimiliki dan panjang pengalaman auditor cenderung melakukan pelanggaran yang lebih sedikit.

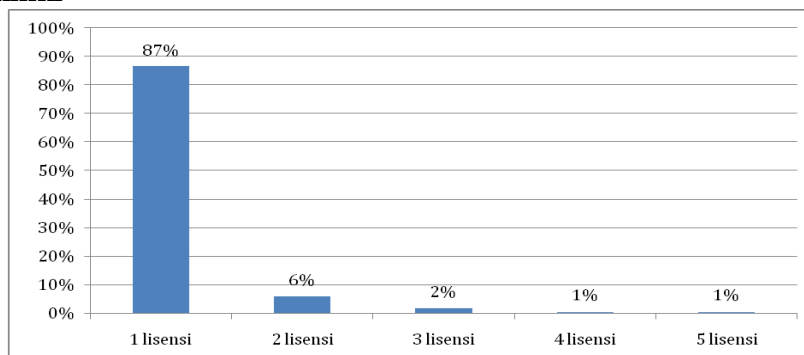
**Tabel 6. Variable in Equation**

Variable	$\beta$	Sig.
Dependen variable: violation in one from 2 aspect/violation in both aspect		
Independent variable		
Licences	-2.518	0.62
Gender	17.127	0.999
Age	1.535	0.092
Affiliation	-17.670	0.998
Constanta	-20.981	

Relatif berpengaruhnya jumlah lisensi atas jumlah pelanggaran yang dilakukan dapat menjelaskan bahwa tingkat kompetensi yang diukur dengan jumlah lisensi professional mampu meningkatkan kualitas audit dan menekan tingkat pelanggaran yang dilakukan. Hal ini dapat dilihat dari grafik dibawah ini.

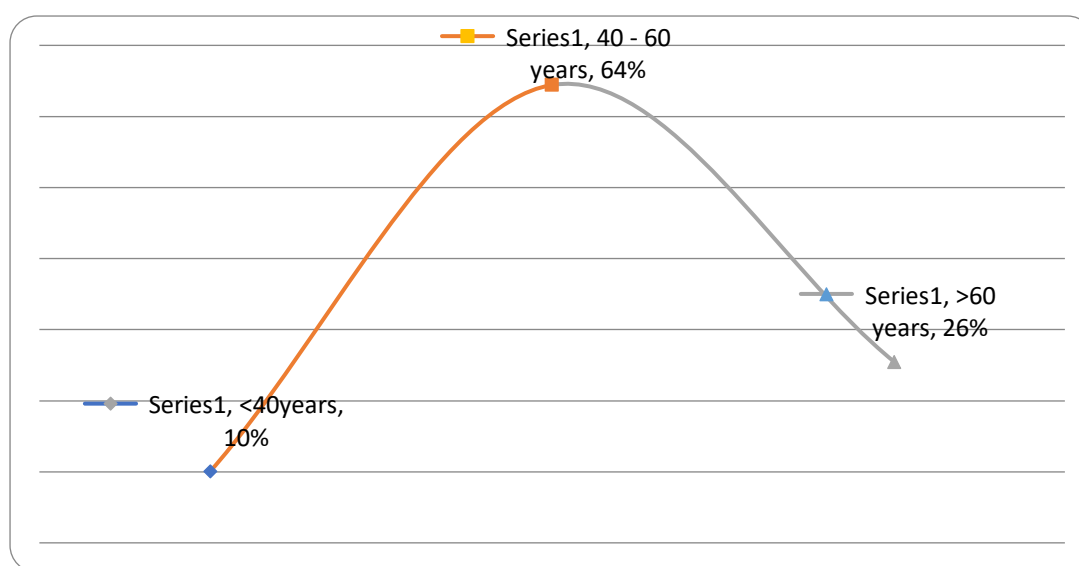
Berdasarkan data sampel yang dipilih,

**Grafik 2. Pelanggaran yang dilakukan oleh auditor berdasarkan jumlah lisensi yang dimiliki**



Umur auditor yang digunakan sebagai indicator lamanya pengalaman audit yang dimiliki auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang ditandai dengan sedikitnya pelanggaran yang dilakukan. Data yang ada menunjukkan bahwa pelanggaran lebih banyak dilakukan oleh auditor yang memiliki umur 40-60 tahun seperti terlihat dalam grafik dibawah ini. Umur auditor tidak linier dengan banyaknya pelanggaran yang dilakukan auditor.

**Grafik 3. Pelanggaran yang dilakukan oleh auditor berdasarkan umur auditor**



Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian(Carcello, Hermanson, & McGrath(1992) yang menemukan bahwa pengalaman auditor menjadi salah satu factor yang menentukan kualitas audit.

Terakhir, afiliasi auditor dengan KAP Big Four juga tidak memiliki pengaruh atas pelanggaran yang dilakukan. Hal ini dijelaskan bahwa auditor Big Four juga melakukan pelanggaran banyak. Berdasarkan data yang ada, diketahui bahwa 19 auditor Big Four telah

melakukan 32 pelanggaran yang diidentifikasi oleh PCAOB. Artinya, seorang auditor melakukan lebih dari 1 pelanggaran.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Francis, J. R. and Yu(2009) yang menemukan bahwa auditor Big Four memberikan kualitas audit yang lebih baik. Sebuah penelitian deskriptif atas KAP besar yang mengaudit lebih dari 100 klien dengan temuan 14 pelanggaran setiap tahunnya, tetap mendapat kritikan

atas kualitas pengendalian mutu mereka setiap tahunnya (Knechel et al., 2013).

### SIMPULAN

Hasil penelitian ini tidak mampu menunjukkan bahwa auditor characteristic yang diukur dengan menggunakan jumlah lisensi, gender, umur dan afiliasi KAP memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang ditunjukkan dengan semakin sedikitnya pelanggaran yang dilakukan. Keterbatasan data penelitian ditengarai ikut berkontribusi dalam hasil penelitian ini. Penelitian berikutnya diharapkan bisa mempertajam indicator variable auditor characteristic yang ada dan dengan jumlah data yang lebih banyak.

### REFERENSI

- Aldhizer III, G. R., Miller, J. R., & Moraglio, J. F. (1995). Common attributes of quality audits. *Journal of Accountancy*, 179(1), 61. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/206770113?accountid=26357>
- Arens, A. a, Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing and Assurance Service An Integrated Approach* (14th Editi). New Jersey: Prentice Hall.
- Ball, R. A. Y. (2009). Market and Political

/ Regulatory on the Recent Perspectives Accounting Scandals. *Journal of Accounting Research*, 47(2), 277–323. <http://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2009.00325.x>

- Barlaup, K., Dronen, I. H., & Stuart, I. (2009). Restoring Trust in Auditing: Ethical Discernment and The Adelpia Scandal. *Managerial Auditing Journal*, 24(2), 183–203. <http://doi.org/10.1108/02686900910924572>
- Breesch, D., & Branson, J. (2009). The effects of auditor gender on audit quality. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 8(3/4), 78.
- Carcello, J. V, Hermanson, R. H., & McGrath, N. T. (1992). Audit quality attributes: The perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users. *Auditing*, 11(1), 1.
- Carcello, J. V, Hollingsworth, C., & Mastroli, S. A. (2011). The effect of PCAOB inspections on Big 4 audit quality. *Research in Accounting Regulation*, 23(2), 85–96.



- Catanach, A. H., & Walker, P. L. (1999). The international debate over mandatory auditor rotation: A conceptual research framework. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 8(1), 43–66. [http://doi.org/10.1016/S1061-9518\(99\)00004-X](http://doi.org/10.1016/S1061-9518(99)00004-X)
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [http://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](http://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- DeFond, M. L. (2010). How should the auditors be audited? Comparing the PCAOB inspections with the AICPA peer reviews. *Journal of Accounting and Economics*, 49(1), 104–108.
- Defond, M. L., & Francis, J. R. (2005). Audit Research after Sarbanes-Oxley. *AUDITING: A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY*, 24(Supplement 2005), 5–30.
- Defond, M. L., & Lennox, C. S. (2015). Do PCAOB Inspections Improve the Quality of Internal Control Audits? *Journal of Accounting Research*. <http://doi.org/10.1111/1475-679X.12151>
- Duff, A. (2004). *Auditqual: Dimensions of Audit Quality*. Edinburgh.
- Francis, J. R. and Yu, M. D. (2009). Big4 Office size and Audit Quality. *Accounting Review*, 84(5), 1521–1552. <http://doi.org/10.2308/accr.2009.84.5.1521>
- Gunny, K. A., & Zhang, T. C. (2013). PCAOB inspection reports and audit quality. *Journal of Accounting and Public Policy*, 32(2), 136–160.
- Hair, J. F., Anderson, R. E., Babin, B. J., & Black, W. C. (2010). *Multivariate data analysis: A global perspective* (Vol. 7). Pearson Upper Saddle River, NJ.
- Hay, D., Knechel, R., & Willekens, M. (2014). *The Routledge Companion to Auditing*. Oxon & New York: Routledge. <http://doi.org/10.4324/9780203096512.ch21>
- Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2005). *Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing*(Second Edi). England:

- Prentice Hall.
- Johnstone, K. M., Gramling, A. A., & Rittenberg, L. E. (2014). *A Risk based Approach to Conducting a Quality Audit* (Ninth Edit). South-Western: Cengage Learning.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit Quality: Insights from the Academic Literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(April 2012), 385–421. <http://doi.org/10.2308/ajpt-50350>
- Knechel, W. R., & Shefchik, L. B. (2002). Audit quality. In *The Routledge Companion to Auditing* (pp. 130–146). Routledge.
- Messier, W. F. (2009). *Auditing, Trust and Governance: Developing Regulation in Europe*. *European Accounting Review* (Vol. 18). <http://doi.org/10.1080/09638180902924548>
- Palmrose, Z.-V. (1988). An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality. *The Accounting Review*, 63(1), 55–73. <http://doi.org/10.2307/247679>
- PCAOB. (2016). *Annual Report On The Interim Inspection Program Related To Audits Of Brokers And Dealers Pcaob Release No. 2016-004 August 18, 2016*. Washington.
- Reichelt, K. J., & Wang, D. (2010). National and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality. *Journal of Accounting Research*, 48(3), 647–686.
- Soltani, B. (2007). *Auditing An International Approach*. England: Pearson Education Limited.
- Sultana, N., Singh, H., der Zahn, V., & Mitchell, J.-L. (2015). Audit committee characteristics and audit report lag. *International Journal of Auditing*, 19(2), 72–87.
- Warming-Rasmussen, B., & Jensen, L. (1998). Quality dimensions in external audit services -- an external user perspective. *European Accounting Review*, 7(1), 65–82. <http://doi.org/10.1080/096381898336583>
- Watkins, A. L., Hillison, W., & Morecroft, S. E. (2004). Audit Quality: a Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*, 23, 153.

Retrieved from auditor quality and human capital.  
[http://proquest.umi.com/pqdlink?di  
d=820921231&Fmt=7&clientId=1  
6532&RQT=309&VName=PQD](http://proquest.umi.com/pqdlink?did=820921231&Fmt=7&clientId=16532&RQT=309&VName=PQD) *Managerial Auditing Journal*,  
24(6), 523–541.  
[http://doi.org/10.1108/0268690091  
0966512](http://doi.org/10.1108/02686900910966512)  
Yu-Shu, C., Yi-Pei, L., & Chu-Yang, C.  
(2009). The association between



