

KUALITAS AUDIT DAN KARAKTERISTIK KOMPETENSI AUDITOR

Made Edy Septian Santosa¹

Putu Riska Wulandari²

(Universitas Mahasaraswati Denpasar)

¹edysantosa36@yahoo.co.id

Abstract

Audit quality is a possibility that an auditor will find and report violations in his client's accounting system. This study was conducted to examine the influence of auditor competency characteristics (independence, integrity, accountability, experience, understanding of the client industry, responsiveness to client needs) on audit quality in the Public Accounting Firm in Bali. Data analysis used in this study is a research instrument test and multiple linear regression techniques.

The results of the study are expected to be able to understand the relevance of the characteristics of auditor competence to the audit quality of the Public Accountant Office. In addition, KAP can consider various competency characteristics of auditors in improving the quality of auditor work to achieve good audit quality.

Keywords: *audit quality, characteristics of auditor competencies*

I. PENDAHULUAN

Salah satu manfaat dari jasa akuntan publik adalah memberikan informasi akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Namun banyaknya kasus perusahaan yang jatuh karena kegagalan bisnis yang dikaitkan dengan kegagalan auditor dapat mengancam kredibilitas laporan keuangan. Hal ini dapat mempengaruhi persepsi masyarakat, khususnya pemakai laporan keuangan atas kualitas audit. Kualitas ini penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan kebutuhan (Indah, 2010).

Kualitas audit merupakan suatu 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, sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Kedua hal tersebut erat kaitannya dengan karakteristik internal (kompetensi) yang dimiliki oleh seorang auditor. Karakteristik kompetensi auditor dalam penelitian ini diasosiasikan dengan independensi, integritas, akuntabilitas, pengalaman, pemahaman terhadap industri klien dan responsif atas kebutuhan klien.

Penelitian sebelumnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit telah banyak dilakukan dan menunjukkan

hasil yang beragam. Penelitian yang dilakukan oleh Harhinto (2004) menunjukkan bahwa independensi, pengalaman dan *peer review* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil yang berbeda ditemukan oleh Badjuri (2011), Nurchasanah dan Rahmanti (2003) yang membuktikan pengaruh negatif pengalaman auditor, *peer review* dan responsif atas kebutuhan klien terhadap kualitas audit.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini dilakukan untuk membuktikan adanya pengaruh karakteristik kompetensi auditor yang terdiri atas variabel independensi, integritas, akuntabilitas, pengalaman, pemahaman terhadap industri klien, responsif atas kebutuhan klien terhadap kualitas audit pada KAP di Bali. Hasil penelitian ini diharapkan memberikan pemahaman mengenai keterkaitan karakteristik kompetensi terhadap kualitas audit Kantor Akuntan Publik. Selain itu agar KAP dapat mempertimbangkan berbagai karakteristik kompetensi yang dimiliki auditor dalam meningkatkan kualitas kerja auditor untuk mewujudkan kualitas audit yang baik.

II. KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Teori Atribusi

Teori atribusi menjelaskan tentang perilaku seseorang yang mengacu pada bagaimana seseorang dapat menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya

sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakteristik, sikap, dan lain-lain. Atau pun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthans, 2005).

Teori atribusi menjelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya dengan melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor dan lingkungan yang dihadapi merupakan salah satu penentu terhadap kualitas hasil audit yang akan dilakukan karena merupakan suatu faktor yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas.

2.2 Independensi dan Kualitas Audit

Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya. Independensi mengartikan bahwa auditor dalam melaksanakan tugas audit tidak boleh dipengaruhi oleh pihak lain dan tidak dikendalikan oleh pihak lain. Dalam hubungannya dengan auditor, independensi berpengaruh penting sebagai dasar utama agar auditor dipercaya oleh masyarakat umum. Indrasti (2010) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung oleh sikap independen. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

H1: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.3 Integritas dan Kualitas Audit

Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Sunarto (2003) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Pusdiklatwas BPKP, 2005).

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H2: Integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4 Akuntabilitas dan Kualitas Audit

Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk mempertanggungjawabkan sesuatu yang telah mereka kerjakan kepada lingkungannya atau orang lain (Mardisar dan Sari, 2007). Jika seorang akuntan menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan bagi profesinya, maka ia akan memiliki sebuah keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya, maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesinya tersebut. Singgih dan Bawono (2010) membuktikan bahwa akuntabilitas memiliki hubungan positif dengan kualitas hasil kerja auditor. Dengan akuntabilitas yang ditunjukkan oleh auditor selama proses audit maka diharapkan dapat mendukung kualitas audit yang baik. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

H3: Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.5 Pengalaman Auditor dan Kualitas Audit

Auditor yang berpengalaman melakukan audit diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman. Kebanyakan orang memahami bahwa semakin banyak jumlah jam terbang seorang auditor, tentunya dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada seorang auditor yang baru memulai kariernya. Pengalaman akan membentuk keahlian seseorang baik secara teknis maupun secara psikis. Secara teknis, semakin banyak tugas yang dia kerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan treatment atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya (Aji, 2009). Purnomo (2007) dan Kresnantari (2015) menemukan bahwa pengalaman melakukan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dinyatakan adalah :

H4 : Pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.6 Pemahaman Terhadap Industri

Klien dan Kualitas Audit.
Standar Profesi Akuntan Publik, menegaskan bahwa dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang

cukup (terutama bisnis klien). Pemahaman terhadap industri klien penting karena memungkinkan auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi dan praktik, yang menurut pertimbangan auditor, kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit. Zakiyah (2009) menyatakan bahwa memahami industri klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H5 :Pemahaman terhadap industri klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.7 Responsif Terhadap Kebutuhan Klien dan Kualitas Audit.

Responsif atas kebutuhan klien adalah klien berharap menerima lebih banyak daripada hanya opini audit klien, dan juga ingin mendapatkan keuntungan dari keahlian dan pengetahuan auditor di bidang usaha dan memberikan nasehat tanpa diminta. Responsif terhadap kebutuhan klien perlu karena dapat menjelaskan bahwa atribut yang membuat klien memutuskan pilihannya terhadap suatu Kantor Akuntan Publik adalah kesungguhan Kantor Akuntan Publik tersebut memperhatikan kebutuhan kliennya. Jika auditor dapat merespon kebutuhan klien dengan baik, klien akan merasa puas terhadap kualitas auditor yang diberikan oleh KAP. Zakiyah (2009) menyatakan bahwa responsif terhadap kebutuhan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H6: Responsif terhadap kebutuhan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

III. METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di seluruh Kantor Akuntan Publik di Bali. Adapun definisi operasional variabel dapat dijelaskan sebagai berikut: Kualitas audit (Y) sebagai variabel dependen didefinisikan sebagai kemungkinan auditor akan memberikan penemuan mengenai suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien dan adanya pelanggaran dalam pencatatannya dan diukur menggunakan kuisioner yang digunakan oleh Indah (2016).

Variabel independen terdiri atas independensi (X1) sebagai sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, diukur dengan instrumen dari Indah (6); integritas (X2)

merupakan sikap jujur, berani, bijaksana, dan tanggung jawab dalam melaksanakan audit, diukur dengan instrumen dari Indah (2016); akuntabilitas (X3) adalah sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya, diukur dengan instrument dari Bustami (2013); pengalaman audit (X4) merupakan akumulasi pengetahuan dan keunggulan-keunggulan yang diperoleh auditor dari pengalamannya melakukan audit, diukur dengan instrument dari Wijaya (2015); pemahaman terhadap industri klien (X5) merupakan kemampuan mengidentifikasi kejadian dan praktek bisnis yang menurut auditor akan sangat berpengaruh pada laporan keuangan klien, diukur menggunakan kuisioner dari Herlinawati (2016). Responsif terhadap kebutuhan klien (X6) adalah kemampuan auditor di dalam memahami kebutuhan pengguna jasa dan memberikan lebih banyak pengetahuan serta memberikan nasehat tanpa diminta, diukur menggunakan kuisioner yang dikembangkan oleh Herlinawati (2016).

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Denpasar. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *nonprobability sampling* dengan teknik sampling jenuh, yaitu teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel (Sugiyono, 2012:85). Berikut ini adalah daftar Kantor Akuntan Publik yang ada di Bali:

Tabel 1
Daftar Kantor Akuntan Publik di Bali

No	Nama KAP	Alamat
1	KAP I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No 1A Lantai 3.
2	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hasanuddin No 1 Denpasar.
3	KAP Rama Wendra (Cabang)	Jl. PB Sudirman Blok A2 No. 43
4	KAP Ketut Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gang II No 5 Panjer, Denpasar.
5	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	Jl. Gunung Muria No 4 Monang-Maning, Denpasar.
6	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I Bang I B No 8 Denpasar
7	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan	Jl. Muding Indah I No 5 Kuta Utara, Kerobokan Denpasar.
8	KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan	Gedung Guma Teknosa Lantai 2 Jl. Drupadi No.25 Renon Denpasar.
9	KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi	Perumahan Padang Pesona Graha Adhi Blok A 6, Jl. Gunung Agung Denpasar.
10	KAP Amaya dan Darmayasa	Jl. Cargo Indah III A Ubung Denpasar
11	KAP Budhananda Muniidewi	Jl. Tukad Irawadi No.18 A Denpasar

Sumber: IAPI (2017)

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah

metode survei dengan kuisisioner. Kuisisioner adalah metode yang digunakan untuk memperoleh data primer yang relevan dengan obyek penelitian yang berupa serangkaian pertanyaan atau pernyataan tertulis mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit yang diajukan kepada responden untuk dijawab. Dalam penelitian ini kuisisioner diantarkan langsung ke lokasi penelitian, yaitu KAP yang terdaftar di kantor Ikatan Akuntan Indonesia Bali.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini uji instrumen dan analisis regresi berganda. Menurut Ghozali (2016:93) secara umum, analisis regresi pada dasarnya adalah studi mengenai ketergantungan variabel dependen (terikat) dengan satu atau lebih variabel independen (bebas) dengan tujuan untuk mengestimasi dan/atau memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen

yang diketahui. Persamaan regresi berganda dirumuskan:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y : Kualitas Audit
- a : Konstanta
- b₁b₂b₃ dst : Koefisien regresi
- X₁ : Independensi
- X₂ : Integritas
- X₃ : Akuntabilitas
- X₄ : Pengalaman audit
- X₅ : Pemahaman terhadap industri klien
- X₆ : Responsif atas kebutuhan klien
- e : Error

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis regresi linier berganda yang diolah dengan bantuan *software SPSS for Windows* dijabarkan pada Tabel 2 berikut.

Tabel 2
Analisis Regresi Linier Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	28,334	10,903		2,599	0,013
Independensi (X ₁)	0,877	0,471	0,283	1,864	0,070
Integritas (X ₂)	-0,026	0,266	-0,013	-0,098	0,922
Akuntabilitas (X ₃)	-0,888	0,469	-0,482	-1,893	0,066
Pengalaman audit (X ₄)	0,148	0,376	0,097	0,393	0,697
Pemahaman terhadap industri klien (X ₅)	0,444	0,158	0,447	2,816	0,008
Responsif atas kebutuhan klien (X ₆)	0,203	0,353	0,099	0,575	0,569
<i>Adjusted R²</i>					0,317
F Hitung					4,323
Sig. F					0,002

Sumber: Data Primer Diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 2 dapat dibuat persamaan regresi:

$$Y = 28,334 + 0,877X_1 - 0,026X_2 - 0,888X_3 + 0,148X_4 + 0,444X_5 + 0,203X_6 + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

Pada *model summary* besarnya *Adjusted R²* adalah 0,317, ini berarti kualitas audit dapat dijelaskan oleh variasi variabel independensi auditor (IND), Integritas Auditor (INT), Akuntabilitas Auditor (AKUNT), Pengalaman Melakukan Audit (PMA), Pemahaman Atas Industri Klien (PAIK), Responsif Atas Kebutuhan Klien (RAKK) sebesar 31,7 persen, sedangkan

sisanya sebesar 68,3 persen dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian. Pada uji F menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 4,323, signifikan F atau P value 0,002 < 0,05 berarti bahwa model regresi tersebut layak digunakan dalam penelitian ini. Hasil ini memberikan makna bahwa paling tidak satu di antara keenam variabel independen mampu memprediksi atau menjelaskan fenomena kualitas audit auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

Hasil uji t (uji hipotesis) menunjukkan besar pengaruh variabel independen secara individual

dalam menerangkan variasi variabel dependen. Tingkat signifikansi t variabel PAIK sebesar 0,008 lebih kecil dari 0,05. Ini menunjukkan H5 diterima, hal ini menjelaskan bahwa pemahaman atas industri klien yang dimiliki auditor berpengaruh positif pada kualitas audit. Artinya, semakin tinggi pemahaman auditor atas industri klien akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Sedangkan hasil pengujian kelima hipotesis lainnya menunjukkan nilai signifikansi uji t yang $> 0,05$, hal ini berarti bahwa variabel independensi, integritas, akuntabilitas, pengalaman audit dan responsif atas kebutuhan klien tidak berpengaruh pada kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kelima variabel tersebut bukanlah faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit KAP wilayah Bali.

V. SIMPULAN DAN SARAN

Sesuai dengan pengujian dan pembahasan hasil penelitian maka dapat disimpulkan bahwa variabel pemahaman atas industri klien berpengaruh positif pada kualitas audit KAP, sedangkan faktor lainnya tidak berpengaruh. Berdasarkan atas simpulan tersebut maka dapat diberikan saran untuk peneliti selanjutnya dapat memperluas wilayah penelitian di luar Bali untuk memperoleh hasil yang lebih bisa digeneralisasi. Hal ini karena kemungkinan adanya perbedaan hasil jika diterapkan pada KAP di luar Bali. Penelitian selanjutnya juga dapat mempertimbangkan untuk menggunakan metode lainnya ataupun mereview instrumen sesuai indikator yang digunakan karena kuisioner yang bersifat self assesment dapat mengakibatkan kondisi dimana terkadang responden memberikan pernyataan dengan asal dan tidak menggambarkan kondisi sebenarnya. Untuk penelitian selanjutnya juga dapat menggunakan variabel lain seperti kecerdasan emosional dan faktor eksternal yang dihadapi auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Aji, Pandhit Seno. 2009. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Ditinjau dari Persepsi Auditor atas Independensi, Pengalaman, dan Akuntabilitas. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman. Purwokerto.
- Arens, Alvin A., Randal J.E dan Mark S.B. 2004. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi, Pendekatan Terpadu*. Jilid 1, Edisi Kesembilan. Jakarta : PT. Indeks.
- Badjuri, Acmat. 2011. Faktor-faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit Auditor Independen Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Jawa Tengah. *Dinamika Keuangan dan Perbankan*, Nopember 2011, Volume 3, Nomor 2.
- Bustami, Afif. 2013. Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, dan Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Dewi, Indah Purnama. 2016. Analisis faktor – faktor yang mempengaruhi Kualitas audit Kantor Akuntan Publik di Denpasar. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Mahasaraswati Denpasar.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang : BPFE Universitas Diponegoro.
- Harhinto. 2004. Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur. Semarang. *Tesis* Universitas Diponegoro.
- Herlinawati, Ni Made Deby. 2016. Faktor – faktor yang Berpengaruh Terhadap Kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Denpasar. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Mahasaraswati Denpasar.
- Indah, Siti N.Mawar. 2010. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit . *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Jensen, M.C dan Meckling, W.H. 1976. The Theory of the Firm: Managerial Agency Cost and Ownership Structures. *Journal of Financial Economics*. Vol.3, pp. 305-306.
- Kresnantari, Sendang. 2015. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Auditor pada KAP (Studi Empiris pada KAP di Wilayah Surakarta, Semarang dan Yogyakarta. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Kusharyanti. 2003. Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember). Hal.25-60.
- Luthans, F. 2005. *Organizational Behavior*. Seventh Edition. McGraw-Hill, Inc.,New York.
- Mardisar, Diani dan Ria Nelly Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan

- Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *SNA X Makassar*, AUEP-11. 1-25
- Nurchasanah dan Rahmanti. 2003. Analisis Faktor-faktor Penentu Kualitas Audit . *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Agustus). Hal.47-60.
- Purnomo, Adi. 2007. Persepsi Auditor tentang Pengaruh Faktor-faktor Keahlian dan Independensi terhadap Kualitas Audit. Makalah disampaikan pada Simposium *Nasional Akuntansi X Makassar*.
- Pusdiklatwas BPKP.2005. *Kode Etik dan Standar Audit*. Edisi Keempat.
- Simamora, Henry. 2002. *Auditing*. Yogyakarta : UPP AMP YKPN
- Singih dan Bawono, 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Profesional care, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di KAP“Big Four”di Indonesia). SNA 13 Purwokerto.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : CV Alfabeta.
- Wijaya, Nyoman Geden. 2015. Pengaruh Independensi, Pengalaman Auditor dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada KAP Di Provinsi Bali. *Skripsi Universitas Mahasaraswati Denpasar*.
- Zakiyah. 2009. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepuasan Klien Kantor Akuntan Publik. *Skripsi*. Universitas Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta