

**ANALISIS PENGARUH ATRIBUT-ATRIBUT
KUALITAS AUDIT TERHADAP KEPUASAN KLIEN
(STUDI PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG
TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA)**

Mira Pramudianti

Universitas Wijaya Kusuma Surabaya, Jl. Dukuh Kupang XXV no 54 Surabaya
e-mail: mirapramudianti@yahoo.com

Abstract

The study about audit quality has been done. But study that purposed to examine the audit quality have influence to satisfaction is rare done. This research empirically re-examine the effect of audit quality to client satisfaction as Bhen et al. (1997) studies. The primary data of this study received from perception of financial managers or controller, that distributed by mail survey. A 137 manager/controller that registered in BEI Directory sent specially manufacture company. The quistionary 45 (32.9 %) gave their respons. The results showed that the were a different result between this study and Bhen et al. (1997).studys attribute that effected client satisfaction, the attribute is strong commitment on audit quality.

Key words: *audit quality, client satisfaction*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Bhen *et al.*. (1997) mengadakan penelitian tentang atribut kualitas audit dengan melihat apakah atribut kualitas audit mempunyai pengaruh secara langsung dengan kepuasan klien dengan menggunakan 6 atribut kualitas dari 12 atribut. tetapi hasil penelitian hanya 6 atribut yang memiliki pengaruh dengan kepuasan klien yaitu atribut :: (1). pengalaman melakukan audit, (2). memahami industri klien, (3). responsif atas kebutuhan klien, (4). taat pada standar umum, (5). keterlibatan pimpinan KAP dan (6). berhubungan dengan komite audit. Penelitian ini pada dasarnya sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Bhen *et al.* (1997). Alasan untuk menguji kembali penelitian yang dilakukan oleh Bhen *et al.* (1997) adalah

penelitian yang dilakukan di Indonesia hanya menggunakan 6 atribut yang sudah terbukti kevalidannya oleh Widagdo (2002). Penelitian ini melakukan pengujian ulang atas enam atribut tersebut apakah terbukti kevalidannya sama dengan penelitian sebelumnya. Dan menguji juga 6 atribut lainnya yang tidak terbukti kevalidannya. Penelitian ulang atas 6 atribut yang dilakukan oleh Bhen *et al.* (1997) dan 6 atribut yang teruji tidak valid diperlukan untuk mengetahui apakah dengan tempat sampel yang berbeda dan waktu yang berbeda akan memberikan hasil yang sama dengan peneliti terdahulu. Berdasarkan uraian latar belakang permasalahan maka penelitian ini bermaksud akan menguji kembali pengaruh atribut kualitas audit terhadap kepuasan klien kantor akuntan publik

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah dapat dijelaskan sebagai berikut: Apakah atribut-atribut kualitas audit oleh kantor Akuntan publik berpengaruh terhadap kepuasan klien pada perusahaan –perusahaan Manufaktur yang terdaftar di bursa Efek Indonesia?

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan secara empiris apakah atribut-atribut kualitas audit oleh kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap kepuasan klien pada perusahaan–perusahaan Manufaktur yang terdaftar di bursa efek Indonesia.

Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi pada kantor akuntan publik tentang kualitas audit dan pengaruhnya terhadap kepuasan klien mereka. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan bagi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) tentang kebijakan standar kualitas audit bagi kantor akuntan publik.

TELAAH PUSTAKA

Kepuasan Konsumen

Menurut Zeithami (1990) menyatakan bahwa kepuasan pelanggan merupakan evaluasi purna beli dimana alternatif yang dipilih sekurang-kurangnya sama atau melampaui harapan pelanggan, sedangkan ketidakpuasan timbul apabila hasil tidak memenuhi harapan

Jenis Atribut Kualitas Audit

Meurut Widagdo (2002), membuat suatu daftar dari berbagai literatur tentang atribut-atribut potensial mempengaruhi kualitas audit. Hasil penelitian adalah mengidentifikasi lima kunci karakteristik kualitas audit, yaitu perencanaan, administrasi, prosedur, evaluasi dan perlakuan.

Menurut Boynton (1996), melakukan survei terhadap kepala tim audit dan beberapa anggotanya dengan tujuan untuk menentukan pengaruh dari 15 atribut terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa atribut tim audit lebih penting daripada atribut kantor akuntan publik (KAP), kelima atribut tersebut adalah perhatian partner dan manager KAP dalam audit tersebut, perencanaan dan pelaksanaan audit, komunikasi antara tim audit dan manajemen klien, independensi anggota audit, serta perhatian KAP dalam menjaga kemampuan up to date-nya.

Bhen *et al.* (1997), mencoba menghubungkan kualitas audit dengan kepuasan klien. Hasil penelitian Behn *et al.* (1997) adalah ada 6 atribut kualitas audit (dari 12 atribut) yang berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan klien yaitu: pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, Independensi, sikap hati-hati keterlibatan pimpinan KAP, keterlibatan komite audit, komitmen yang kuat terhadap kualitas audit, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standart etika yng tinggi ,tidak mudah percaya Berikut ini akan diuraikan satu persatu ke 12 atribut kualitas audit yang rekomendasikan oleh Bhen et. al (1997):

1. Pengalaman Melakukan Audit

Pengalaman merupakan atribut yang penting yang dimiliki oleh auditor, hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak dari pada auditor yang berpengalaman (Ashton 1991). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Christ (1993) menemukan bukti bahwa penggunaan atribut pengalaman sehubungan dengan kualitas didasarkan pada asumsi bahwa tugas memberikan *feedback* yang berguna terhadap bagaimana sesuatu dilakukan secara lebih baik, yang diperlukan oleh pembuat keputusan untuk memperbaiki kinerjanya (christ, 2003 dalam Murtanto dan Gudono, 2000). Di sisi lain, Nelson, dkk (2005) mengatakan bahwa auditor yang berpengalaman akan memiliki keunggulan dalam hal :

- 1) mendeteksi kesalahan, 2) memahami kesalahan secara akurat, dan 3) mencari penyebab kesalahan. Melalui keunggulan tersebut akan bermanfaat bagi klien untuk melakukan perbaikan-perbaikan dan klien akan merasa puas.

2. Memahami Industri Klien

Auditor harus memperoleh pengetahuan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan satuan usaha, organisasinya, dan karakteristik operasinya. Hal tersebut mencakup misalnya bisnis, tipe produk dan jasa, struktur modal, pihak yang mempunyai hubungan yang istimewa dan metode produksi, distribusi, serta kompensasi. Auditor juga harus mempertimbangkan yang mempengaruhi industri tempat operasi satuan usaha, seperti kondisi ekonomi, peraturan pemerintah, serta perubahan teknologi, yang berpengaruh terhadap auditnya. Hal lain yang dipertimbangkan oleh auditor adalah praktek akuntansi yang umum berlaku dalam industri, kondisi persaingan, dan ratio keuangan, standar profesi akuntan publik.

3. Responsif atas Kebutuhan Klien

Ketika kantor akuntan publik melakukan audit terhadap suatu perusahaan, maka opini menjadi sentral perhatian, padahal klien membutuhkan banyak hal lainnya, tidak sekedar opini. Klien berharap menerima lebih banyak dari hanya opini audit klien juga, dan juga ingin mendapatkan keuntungan dari keahlian dan pengetahuan auditor di bidang usaha dan memberikan nasehat tanpa diminta. Mahon. (1982) dalam penelitiannya tentang kualitas audit dengan melakukan suatu *Interview* terhadap pihak klien - kliennya, menyimpulkan bahwa atribut yang membuat klien memutuskan pilihannya terhadap suatu KAP adalah kesungguhan KAP tersebut memperhatikan kebutuhan kliennya. Adanya keunggulan ini akan memberikan kepuasan bagi klien.

4. Taat Pada Standar Umum

Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan auditor Standar Profesi Akuntan Publik / SPAP, (2001). Syarat utama untuk menjadi seorang auditor adalah ia harus memiliki latar belakang pendidikan formal akuntansi dan auditing serta berpengalaman baik secara langsung maupun tidak langsung dalam bidang auditing. (Tim, 2001). Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada standar profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam hal ini adalah Standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (SPAP)

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang mempunyai keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan , independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan pelaporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor harus memuat pertanyaan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

5. Independensi

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan yang oleh mereka yang berpikiran sehat (*rasionable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi, Standar Profesi Akuntan Publik/SPAP (2001),

6. Sikap Hati - hati

Kehati-hatian profesional mengharuskan auditor untuk memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan kompetensi dan ketekunan. Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya (Ridwan, 2002). Kesalahan dapat dideteksi jika auditor memiliki keahlian dan kecermatan. Ahli diartikan sebagai ahli akuntansi dan audit, Standar Profesi Akuntan Publik/SPAP (2001).

7. Komitmen yang Kuat Terhadap Kualitas Audit

Komitmen dapat didefinisikan sebagai (1) sebuah kepercayaan pada dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan dari nilai-nilai organisasi dan atau profesi, (2) sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi dan atau profesi, (3) sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan atau profesi (Supriyanto. 2001).

Akuntan publik di Indonesia yang mewajibkan para anggotanya untuk mengikuti program pendidikan profesi berkelanjutan dan untuk menjadi anggota baru harus mengikuti program profesi akuntan (PPA) agar kerja auditnya berkualitas, hal ini menunjukkan komitmen yang kuat dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan para anggotanya. (Widagdo, 2002).

8. Keterlibatan Pimpinan KAP

. Supriyanto (2001) menyebutkan bahwa 80 persen masalah mutu merupakan masalah manajemen. Tanpa keterlibatan manajemen, manajemen mutu hanya menjadi konsep yang kabur dan hampir mustahil diimplementasikan secara efektif. Keberhasilan manajemen mutu memerlukan kepemimpinan yang efektif, baik secara formal (berdasarkan hirarki organisasi) maupun yang kurang/tak formal. Pemimpin yang baik perlu menjadi *focal point* yang mampu memberikan perspektif dan visi luas di atas kegiatan perbaikan serta mampu memotivasi, mengakui dan menghargai upaya dan prestasi perorangan maupun kelompok

9. Melakukan Pekerjaan Lapangan Dengan Tepat

Standar pekerjaan lapangan pertama mengharuskan bahwa " Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya". Dalam perencanaan auditnya, auditor harus mempertimbangkan sifat, luas, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan dan membuat suatu program audit secara tertulis, Standar Profesi Akuntan Publik /SPAP (2001).

10. Keterlibatan Komite Audit

Praktek yang terbaik yang dapat dilakukan KAP untuk menjaga independensi dan profesionalismenya jika berhadapan dengan ketepatan penggunaan prinsip-prinsip akuntansi oleh klien adalah dengan melakukan komunikasi dengan dewan direksi atau komite audit, Nelson(2005)

11. Standar Etika Yang Tinggi

Etika adalah (1) ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak), (2) Kumpulan asas atau nilai yang berkenaan dengan akhlak, (3) nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat, Ridwan (2002).

12. Tidak Mudah Percaya

Audit atas laporan keuangan berdasarkan atas standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia harus direncanakan dan dilaksanakan dengan sikap *skeptisme* profesional, Standar Profesi Akuntan Publik/SPAP, (2001).

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Klien

Demikian halnya dalam kantor akuntan publik yang berperspektif *customer* dimana klien sebagai pelanggan, patut menyadari kebutuhan atau keinginan klien. Sebagaimana telah disebutkan kualitas jasa tergantung pada kemampuan penyedia jasa dalam memenuhi harapan pelanggannya secara konsisten (Tjiptono, 2002), maka audit sebagai produk jasa kantor akuntan publik harus memiliki kualitas tertentu yang diharapkan akan mampu untuk memenuhi harapan pelanggan, dalam hal ini klien. Tegasnya, kepuasan klien akan meningkat jika kualitas audit yang diberikan oleh kantor akuntan publik ditingkatkan. Hal ini didukung secara empiris oleh Behn *et al.* (1997) bahwa kualitas audit (hanya 6 atribut terdiri dari pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, keterlibatan pimpinan KAP, dan keterlibatan komite audit)mempengaruhi kepuasan klien dimana kualitas audit terdiri dari beberapa atribut kualitas audit tertentu.

Penelitian Terdahulu

Penelitian ini pada dasarnya sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Bhen *et al.* (1997). Alasan untuk menguji kembali penelitian yang dilakukan oleh Bhen *et al.* (1997) adalah penelitian yang dilakukan di Indonesia hanya menggunakan 6 atribut yang sudah terbukti kevalidannya oleh Widagdo (2002). Penelitian ini melakukan pengujian ulang atas enam atribut tersebut apakah terbukti kevalidannya sama dengan penelitian sebelumnya. Dan menguji juga 6 atribut lainnya yang tidak terbukti kevalidannya. Penelitian ulang atas 6 atribut yang dilakukan oleh Bhen *et al.* (1997) dan 6 atribut yang teruji tidak valid.

Hipotesis

Hipotesis penelitian ini adalah: Atribut-atribut kualitas audit yang berupa pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standart umum, indepedensi, sikap hati-hati, komitmen yang kuat terhadap kualitas audit, keterlibatan pimpinan KAP, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, keterlibatan komite audit, standar etika tinggi dan tidak mudah percaya berpengaruh secara positif terhadap kepuasan klien.

METODA PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh manajer keuangan/controller perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ). Metode *sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah *random sampling* dengan pertimbangan jumlah populasi yang kecil dan tingkat *response rate* yang rendah. Untuk mendapatkan data yang diperlukan, kuesioner dikirimkan kepada responden melalui pos kepada para manajer keuangan atau *controller*.

Dari data yang tercantum dalam *Indonesian Capital Market Directory 2009*, perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Dengan memperhatikan *response rate* responden di Indonesia atau dengan memperkirakan hasil yang kembali rendah, maka seluruh anggota populasi yang terdaftar di *Indonesian Capital Market Directory 2009*. Data penelitian ini dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner melalui pos (*mail survey*), kuesioner dikirimkan kepada manajer keuangan atau *controller* perusahaan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI).

Kriteria pengambilan sampel adalah perusahaan manufaktur yang go publik terdaftar di bursa Efek Indonesia dengan mempunyai laporan keuangan secara lengkap dan telah diaudit dengan menggunakan jasa kantor akuntan publik..secara random diambil sebanyak 45 perusahaan.

Definisi Operasional Variabel

Instrumen kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Bhen et.al. (1997) yang terdiri atas 12 item pertanyaan setiap item dinilai dengan menggunakan Skala *Likert* dengan 5 alternatif pilihan yaitu : (1) STS = sangat tidak setuju; (2) TS = tidak setuju; (3) RR = ragu-ragu ; (4) S = setuju, dan (5) SS = sangat setuju.

Kepuasan pelanggan perlu tolok ukur, yaitu bilamana tercapainya keseimbangan dari apa yang diharapkan dengan apa yang dirasakan, misalnya dalam mengkonsumsi jasa, bila sesuatu yang dirasakan oleh pelanggan itu melebihi harapan mereka maka diharapkan akan puas. Untuk menilai sesuatu yang dirasakan, ukuran kualitas merupakan salah satu kriteria yang digunakan sebagai bahan pertimbangan. Kepuasan pada dasarnya meliputi 3 hal yaitu kualitas yangt dirasakan, nilai yang dirasakan, dan harapan pelanggan (kotler, 2008)

Kepuasan Konsumen menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Bhen (1997) yang terdiri dari 2 item pertanyaan. Setiap item dinilai dengan menggunakan Skala *Likert* dengan 5 alternatif pilihan

Teknik Analisis

Penelitian menggunakan teknik analisis untuk menguji hipotesis menggunakan regresi linier berganda dengan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + b_5x_5 + b_6x_6 + b_7x_7 + b_8x_8 + b_9x_9 + b_{10}x_{10} + b_{11}x_{11} + b_{12}x_{12}$$

Uji Reliabilitas dan Uji Validitas Data.

Uji Validitas menurut Triton (2006) adalah sebagai berikut digunakan untuk mengetahui seberapa tepat suatu alat mampu melakukan fungsi. Alat ukur yang dapat digunakan dalam pengukuran ini adalah angka hasil korelasi antara skor pertanyaan dan skor keseluruhan pertanyaan responden terhadap informasi dalam kuesioner.

Uji Reliabilitas menurut Triton (2006) adalah untuk mengetahui konsistensi atau keteraturan hasil pengujian suatu instrument apabila instrument tersebut digunakan lagi sebagai alat ukur suatu responden. Salah satu metode pengujian reliabilitas adalah dengan menentukan reliabel dan tidaknya suatu instrument penelitian umumnya, dengan tingkat signifikansi 5% dikatakan reliabel, jika instrumen penelitian dengan alpha hitung lebih besar daripada 5% dan positif.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Analisis

Atribut pengalaman melakukan audit (X1) menunjukkan adanya pengaruh yang positif signifikan dengan kepuasan klien dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 (p 0,000, R square 0,836 dan koefisien regresi 1,524) ini berarti auditor yang berpengalaman dan yang terkait dengan pelaksanaan audit, akan memberikan kepuasan bagi klien yang sedang di audit tersebut, karena auditor yang berpengalaman akan memiliki keunggulan dalam hal: 1) mendeteksi kesalahan, 2). Memahami kesalahan secara akurat, dan 3). Mencari penyebab kesalahan. Tubs (1992).

Atribut memahami industri klien (X2) menunjukkan adanya pengaruh yang positif signifikan dengan kepuasan klien dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 (p 0,00 R square 0,775 dan koefisien regresi 1,719) ini berarti bahwa

pemahaman pihak yang terkait dalam pelaksanaan audit dalam memahami industri klien, akan memberikan kepuasan bagi klien yang sedang di audit tersebut, sebab dengan memahami industri klien berarti memperkecil resiko audit, sehingga hasil audit yang dihasilkan dapat memenuhi standar mutu auditing Hari Suharto, (2000).

Atribut responsif terhadap kebutuhan klien (X3) menunjukkan adanya pengaruh positif signifikan terhadap kepuasan klien dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 (p 0,000, R square 0,742 dan koefisien regresi 1,635), hal ini menunjukkan bahwa klien akan merasa puas apabila auditor kantor akuntan publik responsif akan kebutuhannya, hal ini di dukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Mahon (1989) yang menyatakan bahwa klien memutuskan pilihannya terhadap suatu KAP adalah karena adanya kesungguhan dari KAP tersebut memperhatikan kebutuhan kliennya.

Atribut pemeriksaan sesuai dengan standar umum audit (X4) menunjukkan adanya pengaruh positif signifikan terhadap kepuasan klien dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 (p 0,000, R square 0,649 dan koefisien regresi 1,581). Hal ini berarti apabila auditor dalam melaksanakan tugas-tugasnya sudah sesuai dengan standar umum yang telah ditetapkan maka akan memberikan kepuasan bagi klien, seperti yang telah dikatakan oleh Elitzur dan Falk (1996) bahwa kredibilitas auditor tergantung pada: 1) kemungkinan auditor mendeteksi kesalahan yang material dan, kesalahan penyajian, dan 2) kemungkinan auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya.

Atribut independensi (X5) tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien, hal ini dilihat dari tingkat signifikansinya $> 0,05$ (p 0,130, R square 0,034 dan koefisien regresi 0,556), hal ini menunjukkan, walaupun auditor yang melaksanakan audit sudah bersikap independen tetapi tidak berpengaruh terhadap kepuasan kliennya, karena klien lebih senang kalau auditor tersebut bisa diajak komunikasi dua arah sesuai dengan yang dinyatakan Bhen *et al.*, (1997).

Atribut sikap hati-hati anggota tim audit (X6), tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien, dilihat dari tingkat signifikansinya $> 0,05$ (p 0,231, R square 0,022 dan koefisien regresi 0,224), hal ini menunjukkan bahwa apabila auditor dalam melaksanakan kegiatannya dilakukan dengan hati-hati akan membuat kliennya merasa tidak puas.

Atribut komitmen kuat terhadap kualitas audit (X7) berpengaruh terhadap kepuasan klien dengan tingkat signifikansi $< 0,05$ (p 0,000, R square 0,235 dan koefisien regresi 1,159), hal ini menunjukkan bahwa apabila auditor dalam melakukan pekerjaannya menunjukkan adanya komitmen yang kuat terhadap kualitas auditnya maka akan memberikan kepuasan bagi kliennya, hal ini juga didukung oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) selaku induk organisasi akuntan di

Indonesia yang mewajibkan bagi calon anggota baru untuk mengikuti program pendidikan profesi akuntan (PPA), sebab dengan *qualiti control* PPA, IAI mampu menjamin kualitas audit anggotanya Harry Suharto (2002).

Atribut keterlibatan pimpinan audit terhadap pemeriksaan (X8) berpengaruh terhadap kepuasan klien hal ini bisa dilihat dari tingkat signifikansinya $< 0,05$ (p 0,000, *R square* 0,613 dan koefisien regresi 1,323), hal ini berarti apabila auditor yang melaksanakan pekerjaannya didampingi oleh pimpinannya maka hal ini akan memberikan kepuasan bagi klien yang diaudit tersebut, sebab dengan keterlibatan pimpinan dalam melaksanakan audit akan memberikan motivasi terhadap bawahan dan perbaikan atas kegiatan yang dilakukan, akan membuat klien merasa puas Tatang. (1995).

Atribut melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat (X9), tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien, hal ini bisa dilihat dari tingkat signifikansinya yang di atas 0,05 (p 0,434, *R square* 0,009 dan koefisien regresi 0,161), hal ini berarti apabila auditor melakukan pekerjaannya dengan tepat akan memberikan ketidakpuasan bagi kliennya. Hal ini menunjukkan bahwa kemungkinan klien lebih menginginkan auditor bekerja sesuai dengan keinginan klien.

Atribut hubungan KAP dengan komite audit (X10) berpengaruh positif terhadap kepuasan klien dilihat dari tingkat signifikansinya $< 0,05$ (p 0,000, *R square* 0,557 dan koefisien regresi 1,278), apabila auditor yang melakukan auditnya sering melakukan kontak dengan komite audit perusahaan maka akan memberikan kepuasan bagi klien perusahaan tersebut, sebab praktek yang terbaik yang dapat dilakukan KAP untuk menjaga independensi dan profesionalismenya jika berhadapan dengan ketepatan penggunaan prinsip-prinsip akuntansi oleh klien adalah dengan melakukan komunikasi dengan dewan direksi atau komite audit, Glazer dan Fabian (1997).

Atribut standar etika yang tinggi (X11), tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien hal dilihat dari signifikansi $< 0,05$ (p 0,805, *R square* 0,005, dan koefisien regresi 0,005). Hal ini mengandung arti apabila auditor yang melaksanakan pekerjaannya itu mempunyai etika yang tinggi maka akan menimbulkan ketidakpuasan terhadap klien. Hal ini menunjukkan bahwa klien lebih menginginkan auditor bekerja sesuai dengan keinginan klien karena dengan menjunjung etika yang tinggi seorang auditor akan sulit untuk diajak berkomunikasi sesuai dengan apa yang diinginkan oleh klien.

Atribut tidak mudah percaya (X12), tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien hal ini bisa dilihat dari signifikansi $> 0,05$ (p 0,099, *R square* 0,041 dan koefisien regresi 0,379). Hal ini mengandung arti bahwa apabila auditor dalam

melaksanakan pekerjaannya itu menunjukkan sikap yang tidak mudah percaya yang tinggi maka, akan menimbulkan ketidakpuasan bagi kliennya. Hal ini juga di dukung oleh hasil dari Bhen *et al.* (1997), bahwa klien akan merasa tidak puas apabila auditor yang melakukan tugasnya menaruh kecurigaan yang tinggi terhadap kliennya.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Pengujian terhadap hipotesis penelitian ini yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara atribut-atribut kualitas audit terhadap kepuasan klien ternyata tidak sepenuhnya terbukti, hal ini bisa dilihat dari hasil output SPSS *multiple regresi* masing-masing atribut yang menunjukkan hasil yang berbeda-beda pada, *R square*, koefisien regresi, dan tingkat signifikansinya, dari hasil diatas terdapat 6 atribut dari kualitas audit yang berpengaruh signifikan dengan kepuasan klien yaitu (X1, X2, X3, X4, X7, X8, X10) dan ada 6 atribut kualitas audit yang tidak berpengaruh dengan kepuasan klien yaitu (X5, X6, X9, X11, X12).

Saran

Sebaiknya kantor akuntan publik memperhatikan dan mempertahankan atribut kualitas audit yang berupa: atribut pengalaman melakukan audit, atribut memahami industri klien, atribut responsif terhadap kebutuhan klien, atribut pemeriksaan sesuai dengan standar umum audit, atribut komitmen kuat terhadap kualitas audit, atribut keterlibatan pimpinan audit terhadap pemeriksaan dan atribut hubungan kap dengan komite audit. Selain itu, KAP juga harus membenahi atribut: atribut independensi, atribut sikap hati-hati anggota tim audit, atribut melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, atribut standar etika yang tinggi dan atribut tidak mudah percaya.

DAFTAR PUSTAKA

- Armstrong, Gary dan Philip Kotler, 2008, *Prinsip prinsip pemasaran*, Edisi kedelapan, Erlangga, Jakarta.
- Ashton, A.H. 1991. *Experience and Error frequency Knowledge as potential Determinants of Audit Expertise*, *The Accounting Review*.
- Bhen *et al.*, 2002, *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*, Simposium Nasional Akuntansi

- Bonner, S.E., 1990. *Experience and Error Frequency Knowledge as potential Determinants of Audit Expertise*. The Accounting Review.
- Boynton, William C, dan Kell, Walter G (1996) *Modern Auditing*, Sixth Edition, New York, John Wiley and Sons, Inc.
- Christ, M.Y. 1993. A. *Evidence on 7 % Nature of Audit Planning Problem Representation An Examination of Auditor Free Recalls*. The Accounting Review.
- Djuwanto P.5, 1998, *Metode Penelitian Survey*, Penerbit Alfabeta, Bandung
- FASB, 1991 *Statement of Financial Accounting Concept*, Accounting Standart.
- Gaspersz V, 2004, *Manajemen Kualitas Dalam Industri Industri Sasa*, PT. Gramedia . Pustaka Utama, Jakarta.
- IAI, 2001, *Standart Profesi Akuntan Publik*, Salemba Empat, Jakarta.
- IAI, 2010, *Standart Profesi Akuntan Publik*, Salemba Empat, Jakarta
- Kotler, Philip, 2005, *Manajemen Pemasaran*, Jilid 2 Edisi Kesebelas, Terjemahan Benyamin Molan, PT. Tema Baru, Jakarta
- Lukman, 2000, *Pengukuran Tingkat Kepuasan Pelanggan*, PT. Rineka Cipta, Jakarta
- Lukman, 2000, *Pengukuran Tingkat Kepuasan Pelanggan*, PT. Rineka Cipta, Jakarta.
- Nelson, M.W.R. Libby & S.E Bonner, 1995, *Knowledge Structure and The Estimation of Conditional Probabilities in Audit Planing*. The Accounting Review.
- Santoso, Gempur, 2005, *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*, Penerbit Prestasi Pustaka, Jakarta.
- SWimamora, Henry, 2002, *Auditing*, Yogyakarta. UPP AMP YKPN.
- Sriwahjoeni dan Gudono, 2000. *Persepsi Akuntan terhadap Kode Etik*, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia
- Sugiyono, 2006 *Statistika untuk penelitian*, CV. Alfabeta, Cetakan Kesembilan, Bandung.
- Sulton, William C dan Taylor, 2004, *Modern Auditing*, Edisi Enam, New York, Supriyanto, 2001, John dan Sri Sugiyati, Pengantar Bisnis, Salemba, Yogyakarta.
- Swasta DH, Basu dan Irawan, 1997, *Manajemen Pemasaran modern*, Bagian Lembaga Manajemen Akademi Manajemen Perusahaan YLPN, Yogyakarta.
- Tjiptono, Fandy, 2002, *Manajemen Jasa*, Edisi Kedua, Cetakan Ketiga, Andi Offset, Yogyakarta.

- Triton, P.B . 2006 , SPSS 13.0 Terapan ; *Riset Statistik Parametrik* , CV.Andi offset, Yogyakarta.
- Widagdo, Ridwan, 2002, *Atribut atribut kualitas Audit*, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia.
- Zeithami, 1990. *Meningkatkan Kinerja Pemasaran*. Terjemahan Sumarno Zain. Jakarta: Erlangga

Lampiran

Tabel 1
Rincian Penerimaan Dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
<i>Pengiriman tahap pertama</i>	
Kuesioner yang tidak kembali dan tidak sampai	8
Kuesioner yang kembali	17
Tingkat pengembalian [<i>response rate</i>] (17) /25 * 100%	7 %
<i>Pengiriman tahap kedua</i>	
Kuesioner yang tidak kembali dan tidak sampai	7
Kuesioner yang kembali	13
Tingkat pengembalian (<i>response rate</i>) (13) /20 * 100%	7%
Tingkat pengembalian (<i>response rate</i>) total (43+25)/305*100%	14%
	22.29%

Tabel 2
Pengujian Non-Response Bias

Tahap Pertama (N=50)			Tahap Kedua (N=17)			<i>t-value</i>	P
Variabel	Rata-rata	SD	Rata-rata	SD			
Kualitas	37,49	4,46	35,20	5,37	1,891	0,063	
Puas	7,58	1,50	7,24	1,61	0,880	0,382	

Tabel 3
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran sesungguhnya	Rata-	Standar Deviasi
Kualitas audit:	12 -60	24 -56	44,29	6,46
Kepuasan klien	2 -10	4 -10	7,46	1,54

Tabel 4
Validitas Instrumen Kualitas Audit dan Kepuasan Klien

VARIABEL	ITEM	Nilai Pearson Corelation	STATUS
KUALITAS AUDIT	X1	0,651	Valid
	X2	0,858	Valid
	X3	0,881	Valid
	X4	C.368	Valid
	X5	0,295	Valid
	X6	0,445	Valid
	X7	0,371	Valid
	X8	0,805	Valid
	X9	0,275	Valid
	X10	0,776	Valid
	X11	0,453	Valid
KEPUASAN KLIEN	X12	0,306	Valid
	X13	0,881	Valid
	X14	0,915	Valid

TABEL 5
Pengaruh Atribut Kualitas Audit Pada Kepuasan Klien

Atribut Kualitas Audit	Koeffisien regresi	R square	Signifikansi
X1	1,524	0,836	0.000**
X2	1,719	0,775	0.000***
X3	1,635	0,742	0.000***
X4	1.581	0,649	0.000***
X5	0,556	0,034	0.130
X6	0,224	0,022	0.231
X7	1,159	0,235	0.000***
X8	1,323	0,613	0.000***
X9	0,161	0,009	0.434
X10	1,278	0,557	0.000***
X11	0,005	0,005	0.805
X12	0,379	0,041	0.099