

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Pengambilan Keputusan (*Behavioral Decision Theory*)

Pengambilan keputusan menurut Harold dan Donnell (1997) dalam Ariati (2014) adalah pemilihan diantara alternatif mengenai suatu cara bertindak yaitu inti dari perencanaan, suatu rencana tidak dapat dikatakan tidak ada jika tidak ada keputusan, suatu sumber yang dapat dipercaya, petunjuk atau reputasi yang telah dibuat. Sedangkan Teori pengambilan keputusan merupakan ilmu yang mempelajari tentang cara memilih alternatif yang tepat yang akan dijadikan sebuah keputusan dan berhubungan dengan perilaku seseorang dalam proses pengambilan keputusan. Teori ini menyatakan bahwa seseorang memiliki keterbatasan pengetahuan dan bertindak hanya berdasarkan persepsinya terhadap situasi yang sedang dihadapi. Tiap orang memiliki struktur pengetahuan yang berbeda dan itu akan mempengaruhi cara pembuatan suatu keputusan dimana hal itu tidak dapat dilepaskan dari berbagai konteks sosial berupa tekanan-tekanan dan pengaruh-pengaruh politik, sosial, dan ekonomi.

Seseorang pembuat keputusan tidak lagi menggunakan pikiran rasional jika dia merasa bahwa keputusan yang dia ambil sangat erat kaitannya dengan kepentingan – kepentingan pribadinya. Hal itu dijelaskan pada *self - fulfilling prophecy effect* yaitu seorang berharap pihak lain akan bertingkah laku atau membuat keputusan sesuai dengan kehendaknya. Berdasarkan *self - fulfilling prophecy effect*, auditor yang takut reputasinya turun akan cenderung memberikan pendapat *qualified* pada perusahaan yang bermasalah, sedangkan auditor yang takut kepentingan-kepentingan ekonomisnya terganggu akan cenderung memberikan pendapat *unqualified* pada perusahaan yang bermasalah.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori pengambilan keputusan karena peneliti akan melakukan studi persepsi untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi auditor terhadap kualitas audit, khususnya pada mutu personal auditor yang dapat mempengaruhi auditor terhadap kualitas audit, khususnya pada kompetensi auditor itu sendiri. Pada dasarnya kompetensi auditor merupakan

salah satu penentu terhadap kualitas audit yang akan dilakukan karena ketika auditor menjalankan tugasnya, dibutuhkan kompetensi auditor untuk melakukan *audit judgment* dimana ketepatan *judgment* yang dihasilkan oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit memberikan pengaruh terhadap kesimpulan akhir (opini) yang akan dihasilkannya. Maka dari itu, auditor harus memiliki kompetensi yang tinggi dan berhati-hati dalam melakukan *judgment*, karena *judgment* yang dihasilkan auditor secara tidak langsung akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh para pihak pengguna informasi yang mengandalkan laporan keuangan auditan sebagai acuannya dalam pembuatan keputusan

2.2 Kualitas Audit

Widagdo, dkk. (2002) dalam Ariati (2014) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit oleh kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 atribut yang digunakan dalam penelitian ini, namun dalam hasilnya yang menunjukkan bahwa kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, antara lain pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, komitmen terhadap kualitas audit dan keterlibatan komite audit. Sedangkan atribut lainnya yaitu independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi dan tidak mudah percaya, tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Ilmiyati dan Suhardjo (2012) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dipengaruhi oleh rasa kebertanggung jawaban (Akuntabilitas), dan kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor dalam menyelesaikan proses audit tersebut. Agusti dan Nastia (2013) menyimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam bentuk laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

2.3 Independensi

Independensi merupakan peraturan perilaku yang pertama, sebelum membahas persyaratan independensi khusus, kita pertama akan membahas faktor-faktor eksternal yang mungkin mempengaruhi independensi auditor. Nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik atas independensi auditor. Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan (Alvin, 2002) dalam (Harahap, 2015). Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam entitas yang diauditnya. Disamping itu, auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, disamping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi dikalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen (Wahyuni, 2013).

Berdasarkan dari beberapa pendapat diatas maka dapat disimpulkan pengertian independensi, yaitu sikap mental yang tidak memihak kepada siapapun dalam menjalankan tugas yang diembannya, sikap mental yang bebas dari konflik kepentingan suatu golongan, independensi berarti sikap yang juga bisa dikatakan sebagai sikap yang patuh terhadap peraturan-peraturan dan standar yang berlaku, karena jika apabila seorang auditor bersikap independen dalam mental maka itu akan memperbaiki independensinya didalam penampilan atas persepsi publik.

2.4 Kompetensi Auditor

Disebutkan dalam standar umum paragraf 2000 Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2013) bahwa penugasan audit intern harus dilakukan dengan kompetensi dan kecermatan profesional. Lebih lanjut Peraturan Kepala BPKP Nomor : PER-211/K/JF/2010 pasal 1 angka 3 menjelaskan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.

Pengertian kompetensi auditor ialah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat, intuitif dan obyektif (Achmad, dkk, 2011).

Kompetensi merupakan unsur penting dalam mencapai keberhasilan audit, indicator yang digunakan untuk mengukur kompetensi auditor antara lain pengalaman dan pengetahuan (Tjun, dkk. 2012).

Dalam audit pemerintahan, auditor dituntut untuk memiliki dan meningkatkan kemampuan atau keahlian bukan hanya dalam metode dan teknik audit, akan tetapi segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program dan kegiatan pemerintah.

Pernyataan standar umum kedua SPKN yaitu:

“Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa haru bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya.”

Berdasarkan uraian diatas maka kompetensi dapat dilihat dari berbagai sudut pandang. Penelitian ini akan meneliti kompetensi dari sudut auditor individual yang mencakup mutu personal, pengetahuan, keahlian khusus dan pengalaman auditor.

2.4.1 Mutu Personal

Definisi Mutu dalam Kamus Besar Bahasa Indoneisa ialah suatu ukuran baik buruk suatu benda, kadar, taraf atau derajat (kepandaian, kecerdasan, dsb), kualitas sedangkan personal berasal dari Bahasa Inggris yaitu *person* yang artinya seseorang. Jadi, mutu personal merupakan kualitas seseorang. Mutu personal mencakup aspek-aspek pribadi yang mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi akan mengarahkan

tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Mutu personal dipengaruhi oleh bagaimana keadaan psikologi seseorang tersebut.

Psikologi itu sendiri berasal dari bahasa Yunani *psyche* yang artinya jiwa dan *logos* yang artinya ilmu pengetahuan. Secara etimologi, psikologi artinya ilmu pengetahuan yang mempelajari tentang jiwa, baik mengenai macam-macam gejalanya, prosesnya maupun latar belakangnya. Badjuri (2008), peran faktor psikologi dalam praktek bagi seorang auditor meliputi penguasaan personal, keterampilan membuat asumsi, keterampilan menciptakan visi bersama, dan menciptakan suasana nyaman dan aman.

2.4.2 Pengetahuan Auditor

Pengetahuan merupakan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis. Setiap auditor harus memiliki pengetahuan dan kecakapan dalam menerapkan berbagai standar, prosedur dan teknik pemeriksaan, prinsip-prinsip dan teknik-teknik akuntansi, prinsip-prinsip manajemen, serta pemahaman terhadap dasar dari berbagai pengetahuan, seperti akuntansi, ekonomi, hukum, perdagangan, perpajakan, keuangan, metode-metode kuantitatif dan sistem informasi yang dikomputerisasi. Kesemuanya bisa diperoleh dari pendidikan serta pelatihan-pelatihan, yang dilakukan lembaga-lembaga yang menunjang fasilitas tersebut.

2.4.3 Keahlian Khusus

Keahlian berasal dari kata ahli yang artinya dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia ialah orang yang mahir, paham sekali di suatu ilmu sedangkan khusus memiliki arti tidak umum. Jadi keahlian khusus merupakan kemahiran seseorang dalam suatu ilmu dalam bidang tertentu atau tidak umum.

Di dalam SPAP Seksi 210 PSA No.04 (2001) yang tercantum dalam standar umum pertama berbunyi : “Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”. Standar umum pertama ini menegaskan bahwa betapapun kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat

memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing.

2.4.4 Pengalaman Auditor

Pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Pengetahuan auditor akan semakin berkembang seiring bertambahnya pengalaman melakukan tugas audit (William dan Ketut, 2015). Nur, dkk (2013) menyatakan bahwa pengalaman memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil merupakan keputusan yang tepat.

Putu, dkk (2015) Pengalaman kerja erat kaitannya dengan lama masa kerja dan banyaknya pemeriksaan yang dilakukan auditor. Semakin lama masa kerja sebagai auditor maka akan mempengaruhi dalam profesionalitasnya. Pengalaman merupakan salah satu sumber peningkatan keahlian auditor yang dapat berasal dari pengalaman-pengalaman dalam bidang audit dan akuntansi. Pengalaman tersebut dapat diperoleh melalui proses yang bertahap.

2.4.5 Kecerdasan Spiritual

Pada masa kini orang mulai mengenal istilah kecerdasan, yaitu kecerdasan spiritual. Zohar dan Marshal (2001) dalam Waluyo (2010) mendefinisikan kecerdasan spiritual sebagai rasa moral, kemampuan menyesuaikan aturan yang kaku dibarengi dengan pemahaman dan cinta serta kemampuan setara untuk melihat kapan cinta dan pemahaman sampai pada batasannya, juga memungkinkan kita bergulat dengan ihwal baik dan jahat, membayangkan yang belum terjadi serta mengangkat kita dari kerendahan. Kecerdasan tersebut menempatkan perilaku dan hidup kita dalam konteks makna yang lebih luas dan kaya, kecerdasan untuk menilai bahwa tindakan atau jalan hidup seseorang lebih bernilai dan bermakna.

Eckersley (2000) dalam Waluyo (2010) memberikan pengertian yang lain mengenai kecerdasan spiritual. Kecerdasan spiritual didefinisikan sebagai perasaan intuisi yang dalam terhadap keterhubungan dengan dunia luas didalam hidup kita. Konsep mengenai kecerdasan spiritual dalam hubungannya dengan dunia kerja, menurut Ashmos dan Duchon (2000) dalam Waluyo (2010) memiliki tiga komponen yaitu kecerdasan spiritual sebagai nilai kehidupan dari dalam diri, sebagai kerja yang memiliki arti dan komunitas. Mc Cormick (1994) dan Mitroff and Denton (1999), dalam penelitiannya membedakan kecerdasan spiritual dengan religiusitas di dalam lingkungan kerja. Religiusitas lebih ditujukan pada hubungannya dengan Tuhan sedangkan kecerdasan spiritual lebih terfokus pada suatu hubungan yang dalam dan terikat antara manusia dengan sekitarnya secara luas.

Berman (2010) mengungkapkan bahwa kecerdasan spiritual (SQ) dapat memfasilitasi dialog antara pikiran dan emosi, antara jiwa dan tubuh. Dia juga mengatakan bahwa kecerdasan spiritual juga dapat membantu seseorang untuk dapat melakukan transedensi diri. Pengertian lain mengenai kecerdasan spiritual adalah kemampuan untuk memberi makna ibadah terhadap setiap perilaku dan kegiatan melalui langkah-langkah dan pemikiran yang bersifat fitrah, menuju manusia yang seutuhnya dan memiliki pola pemikiran integralistik serta berprinsip hanya karena Allah (Agustian, 2011).

Kecerdasan spiritual muncul karena adanya perdebatan tentang IQ dan EQ, oleh karena itu istilah tersebut muncul sebab IQ dan EQ dipandang hanya menyumbangkan sebagian dari penentu kesuksesan seseorang dalam hidup. Ada faktor lain yang ikut berperan yaitu kecerdasan spiritual yang lebih menekankan pada makna hidup dan bukan hanya terbatas pada penekanan agama saja (Hoffmann, 2012). Peran SQ adalah sebagai landasan yang diperlukan untuk memfungsikan IQ dan EQ secara efektif (Agustian, 2011). Nggermanto (2012) mengatakan bahwa seseorang yang memiliki SQ tinggi adalah orang yang memiliki prinsip dan visi yang kuat, mampu memaknai setiap sisi kehidupan serta mampu mengelola dan bertahan dalam kesulitan dan kesakitan.

Ada beberapa hal yang dapat menghambat berkembangnya kecerdasan spiritual dalam diri seseorang, yaitu (Sumediyani, 2012):

1. Adanya ketidakseimbangan yang dinamis antara id, ego dan superego, ketidakseimbangan antara ego sadar yang rasional dan tuntutan dari alam tak sadar secara umum.
2. Adanya orang tua yang tidak cukup menyayangi
3. Mengharapkan terlalu banyak
4. Adanya ajaran yang mengajarkan menekan insting
5. Adanya aturan moral yang menekan insting alamiah
6. Adanya luka jiwa, yaitu jiwa yang menggambarkan pengalaman menyangkut perasaan terasing dan tidak berharga

Sukidi (2010) mengemukakan tentang nilai-nilai dari kecerdasan spiritual berdasarkan komponen-komponen dalam SQ yang banyak dibutuhkan dalam dunia bisnis, diantaranya adalah:

1. Mutlak Jujur
Kata kunci pertama untuk sukses di dunia bisnis selain berkata benar dan konsisten akan kebenaran adalah mutlak bersikap jujur. Ini merupakan hukum spiritual dalam dunia usaha.
2. Keterbukaan
Keterbukaan merupakan sebuah hukum alam di dalam dunia usaha, maka logikanya apabila seseorang bersikap fair atau terbuka maka ia telah berpartisipasi di jalan menuju dunia yang baik.
3. Pengetahuan diri
Pengetahuan diri menjadi elemen utama dan sangat dibutuhkan dalam kesuksesan sebuah usaha karena dunia usaha sangat memperhatikan dalam lingkungan belajar yang baik.
4. Fokus pada kontribusi
Dalam dunia usaha terdapat hukum yang lebih mengutamakan memberi daripada menerima. Hal ini penting berhadapan dengan kecenderungan manusia untuk menuntut hak ketimbang memenuhi kewajiban. Untuk itulah

orang harus pandai membangun kesadaran diri untuk lebih terfokus pada kontribusi

5. Spiritual non dogmatis

Komponen ini merupakan nilai dari kecerdasan spiritual dimana didalamnya terdapat kemampuan untuk bersikap fleksibel, memiliki tingkat kesadaran yang tinggi, serta kemampuan untuk menghadapi dan memanfaatkan penderitaan, kualitas hidup yang diilhami oleh visi dan nilai.

2.5 Penelitian Terdahulu

Terdapat Beberapa penelitian yang melibatkan variabel-variabel yang serupa dengan yang diuji oleh penulis dalam penelitian ini. Diantaranya adalah penelitian yang instrumennya direplikasi untuk mengukur variabel yang diuji.

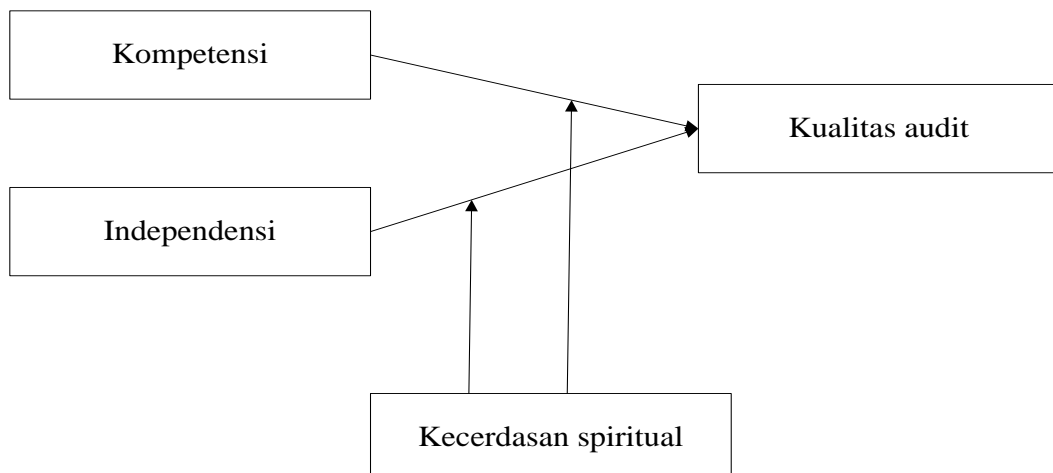
Tabel 1. Penelitian Terdahulu

Peneliti dan Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
Elisha dan Icut (2010) Pengaruh independensi, pengalaman, Due Professional care, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit.	Variabel Independen: Independensi, Pengalaman, Due professional care, akuntabilitas Variabel Dependen: Kualitas audit	Independensi adalah variabel yang besar terhadap kualitas audit.
Irawati (2011) Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Makassar	Variabel Independen : Kompetensi dan Independensi Variabel Dependen : Kualitas Audit	Kompetensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Independensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
Ariati (2014) Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Kecerdasan	Variabel Independen : Kompetensi Variabel Dependen : Kualitas Audit	Kompetensi Auditor berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit. Kecerdasan Spiritual

Spiritual sebagai Variabel Moderating	Variabel Moderating : Kecerdasan Spiritual	tidak memoderasi pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit
Imanto, (2017) Pengaruh pengalaman kerja, keahlian, latar belakang pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, independensi, dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit.	Variabel Independen: Pengalaman kerja, keahlian, latar belakang pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, independensi dan integritas. Variabel Dependen: Kualitas hasil audit	Pengalaman kerja memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Keahlian memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Latar belakang pendidikan dan pelatihan berkelanjutan memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Independensi memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dan integritas memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.6 Kerangka Pemikiran

Model penelitian atau kerangka pemikiran yang dibangun adalah terdapat dalam gambar di bawah ini yang menjelaskan kerangka pemikiran teoritis yang menggambarkan pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit dengan kecerdasan spiritual sebagai variabel moderasi.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran Penelitian

2.7 Bangunan Hipotesis

2.7.1 Pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit

Kompetensi merupakan unsur penting dalam mencapai keberhasilan audit, indikator yang digunakan untuk mengukur kompetensi auditor antara lain pengalaman dan pengetahuan (Tjun, dkk. 2012). Hasil penelitian Ariati (2014) menunjukkan bahwa Kompetensi Auditor berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit, dan Kecerdasan spiritual tidak memoderasi pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit. Sukriah, dkk (2009) menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman kerja seorang auditor maka semakin meningkat kualitas hasil pemeriksaannya. Kompetensi pemeriksa merupakan hal yang sangat penting untuk dimiliki oleh seorang auditor untuk memeriksa laporan keuangan audit, agar dapat mencapai efektifitas dalam menghasilkan laporan pemeriksaan keuangan yang andal dan berkualitas dibutuhkan kompetensi, hal ini menunjukkan bahwa setiap kompetensi auditor yang yang mencakup mutu personal, pengetahuan, keahlian khusus, dan pengalaman auditor yang rendah maka secara signifikan akan menurunkan kualitas audit. Maka hipotesis yang diajukan adalah:

H1 : Kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.7.2 Pengaruh Independensi auditor terhadap Kualitas Audit

Independensi adalah cara pandang yang tidak memihak dalam pelaksanaan prosedur audit dan pengambilan keputusan audit (Rahayu dan Suhayati 2009). Semakin tinggi independensi seorang auditor maka laporan audit yang dihasilkan akan semakin objektif dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Penelitian-penelitian yang dilakukan oleh Stophens (2011), Nagy (2012), Dewi (2015), Futri (2014), Imansari (2016), dan Susilawati (2014) menunjukkan bahwa independensi seorang auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

H2 : Independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

2.7.3 Pengaruh Kompetensi auditor terhadap kualitas audit dengan kecerdasan spiritual sebagai variabel moderating

Pada saat kondisi tertentu auditor akan mengalami konflik organisasional – profesional baik yang berpengaruh dalam lingkungan maupun di luar lingkungan yang dapat menimbulkan *stress*. Untuk memecahkan permasalahan tersebut dibutuhkan kecerdasan spiritual.

Kecerdasan spiritual (SQ) adalah kecerdasan manusia yang digunakan untuk berhubungan dengan Tuhan. Asumsinya adalah jika seseorang hubungan dengan Tuhannya baik, maka bisa dipastikan hubungan dengan sesama manusiapun akan baik pula dan kecenderungan untuk berperilaku prososialpun akan semakin meningkat (Septianti, 2010). Zohar dan Marshall menyatakan bahwa orang yang cerdas secara spiritual diantaranya bisa dilihat ciri-cirinya antara lain yaitu, bisa memberikan makna dalam kehidupannya, senang berbuat baik, senang menolong orang lain, telah menemukan tujuan hidupnya, dia merasa memikul misi yang mulia, dia merasa dilihat oleh Tuhannya (Septianti, 2010). Demikian dapat dikatakan bahwa seseorang dengan kecerdasan spiritual yang baik tentu akan baik pula dalam menjalankan pekerjaannya yang salah satunya diwujudkan dengan perilaku disiplin.

Jadi, semakin tinggi kecerdasan spiritual yang dimiliki oleh seorang auditor maka semakin tinggi pula kompetensi auditor yang dapat meningkatkan kualitas audit.

H3 : Kecerdasan spiritual memoderasi pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit.

2.7.4 Pengaruh Independensi auditor terhadap kualitas audit dengan kecerdasan spiritual sebagai variabel moderating

Menurut Kasidi (2007) dalam (Harahap, 2015) terdapat lima faktor yang mempengaruhi independensi auditor. Faktor-faktor tersebut adalah ukuran besarnya perusahaan audit, lamanya hubungan audit dengan klien, besarnya biaya jasa audit (*audit fee*), layanan jasa konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit. Independensi merupakan peraturan perilaku yang pertama, sebelum

membahas persyaratan independensi khusus, kita pertama akan membahas faktor-faktor eksternal yang mungkin mempengaruhi independensi publik dan independensi auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam entitas yang diauditnya.

Danah Zohar dan Ian Marshall menyatakan bahwa orang yang cerdas secara spiritual diantaranya bisa dilihat ciri-cirinya antara lain yaitu, bisa memberikan makna dalam kehidupannya, senang berbuat baik, senang menolong orang lain, telah menemukan tujuan hidupnya, dia merasa memikul misi yang mulia, dia merasa dilihat oleh Tuhannya (Septianti, 2010). Demikian dapat dikatakan bahwa seseorang dengan kecerdasan spiritual yang baik tentu akan baik pula dalam menjalankan pekerjaannya yang salah satunya diwujudkan dengan perilaku disiplin.

Jadi, semakin tinggi kecerdasan spiritual yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula independensi auditor yang dapat meningkatkan kualitas audit.

H4 : Kecerdasan spiritual memoderasi pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit.