**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

**2.1 Kajian Pustaka**

**2.1.1 Kompetensi Auditor**

**2.1.1.1 Pengertian Kompetensi Auditor**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley (2008:42) yang dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008) menyatakan bahwa :

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal di bidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan”.

Sedangkan menurut Sukriah (2009) dalam Oklivia dan Aan Marlinah (2014) kompetensi auditor didefinisikan sebagai berikut :

“Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar”.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) menyatakan bahwa :

“Kompetensi adalah kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan. Penugasan dan kemampuan yang dimiliki dalam menjalankan profesinya sehingga menimbulkan kepercayaan publik”

Selanjutnya pengertian kompetensi menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley dalam Amir Abadi Jusuf (2012:322) dalam bukunya berjudul Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia) adalah sebagai berikut :

“Kompetensi merupakan pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan yang bertujuan mencapai tugas-tugas yang mendefinisikan tugas setiap orang”.

Seorang auditor harus mempunyai pengetahuan audit yang cukup. Pengetahuan (*knowledge*) itu penting untuk dapat memahami relevansi dan keandalan informasi yang diperoleh. Dalam PSA No. 04 (SA seksi 230) menyatakan bahwa seorang auditor harus memiliki “tingkat keterampilan yang umumnya dimiliki” oleh auditor pada umumnya dan harus menggunakan keterampilan tersebut dengan “kecermatan dan kesaksamaan yang wajar”.

Dari definisi diatas, penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa kompetensi adalah suatu hal yang wajib dimiliki oleh setiap auditor untuk melaksanakan audit sehingga mendapatkan hasil yang benar.

**2.1.1.2 Ranah Kompetensi**

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) mengemukakan bahwa kompetensi auditor mencakup 3 (tiga) ranah yaitu sebagai berikut:

“1. Kompetensi pada ranah kognitif

Kompetensi pada ranah kognitif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan pada pengetahuan (*knowledge*) seperti pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait.

2. Kompetensi pada ranah afeksi

Kompetensi pada ranah afeksi mengandung arti kecapakan, kemampuan, kewenangan dan penugasan pada sikap dan perilaku etis termasuk kemampuan berkomunikasi.

3. Kompetensi pada ranah psikomotorik

Kompetensi pada ranah psikomotorik mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan pada keterampilan teknis/fisik”.

Kompetensi pada ranah kognitif dikembangkan ke dalam penerapan sesungguhnya dari program yang direncanakan oleh auditor pada umumnya.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:86) dalam bukunya yang berjudul Pokok-pokok Auditing dan Jasa Asuransi menyatakan bahwa, penerapan program pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait yangditerapkan adalah:

“1. Pendidikan universitas formal untuk memasuki profesi

2. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing

3. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor”.

Adapun pengertian dari penerapan sesungguhnya dari program pengetahuan dan disiplin ilmu terkait akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Pendidikan universitas formal untuk memasuki profesi

Menurut Sukrisno Agoes (2012:32) pendidikan universitas formal diperoleh melalui Perguruan Tinggi Negeri (PTN) atau Swasta (PTS) ditambah ujian UNA dasar dan UNA profesi. Sekarang untuk memperoleh gelar akuntan lulusan S1 akuntansi harus lulus Pendidikan Profesi Akuntan (PPA). Karena untuk menjadi seorang *partner* KAP yang berhak menandatangani audit *report*, seseorang harus mempunyai nomor register negara akuntan (*Registered Accountant*).

1. Pelatihan praktik dan pengalaman auditing

Menurut Zuhrawaty (2009:20) auditor hendaknya memiliki pelatihan dan pengalam auditing. Memiliki pengalaman kerja dalam bidang teknis, manajerial, atau profesional yang melibatkan profesional yang melibatkan pelaksanaan penilaian-penilaian, pemecahan persoalan dan komunikasi dengan personil manajerial atau profesi lain, atasan, pelanggan dan/ pihak berkepentingan lainnya. Dengan mengikuti dan menyelesaikan pelatihan auditor serta dengan didapatkannya pengalaman kerja akan mendukung pengembangan dan pengetahuan dalam bidang audit masing-masing.

1. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor

Menurut Gusti Agung Rai (2008:65) supaya auditor memiliki mutu personal, pengetahuan umum dan keahlian khusus yang memadai, maka diperlukan pelatihan bagi auditor kinerja. Pelatihan sangat diperlukan mengingat dalam standar umum menyatakan bahwa auditor secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksanaan. Kemampuan ini dikembangkan dan dipelihara melalui pendidikan profesional berkelanjutan. Sementara itu, menurut Sukrisno Agoes (2012:32) pengalaman profesional diperoleh dari praktik kerja dibawah bimbingan supervisi auditor yang lebih senior.

Pada kompetensi ranah afeksi yaitu penerapan sikap dan perilaku etis dan kemampuan berkomunikasi seorang auditor dicerminkan dengan prinsip-prinsip dari etika seorang auditor. Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) prinsip-prinsip etika auditor adalah sebagai berikut:

“a) Integritas

1. Integritas adalah sesuatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.
2. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk antara lain, bersikap jujur, dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.
3. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal tidak terdapat aturan, standar, panduan khusus atau dalammenghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seorang berintegritas akan lakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk menaati baik bentuk maupun jiwa standar teknis dan etika.
4. Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional.

b) Objektivitas

1. Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan oleh anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias serta bebas dari benturan kepentingan atau berada dibawah pengaruh pihak lain.
2. Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan objektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktik publik memberikan jasa atestasi, perpajakan serta konsultan manajemen. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemen di industri, pendidikan dan pemerintahan. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk ke dalam profesi. Apapun jasa atau kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara objektivitas.
3. Dalam menghadapi situasi dan praktik yang secara spesifik berhubungan dengan aturan etika sehubungan dengan objektivitas, pertimbangan yang cukup harus diberikan terhadap faktor-faktor berikut:
4. Ada kalanya anggota dihadapkan kepada situasi yang memungkinkan mereka menerima tekanan-tekanan yang diberikan kepadanya. Tekanan ini dapat menggangu objektivitasnya.
5. Adalah tidak praktis jika menyatakan dan menggambarkan semua situasi dimana tekanan-tekanan ini mungkin terjadi. Ukuran kewajaran (*reasonableness*) harus digunakan dalam menentukan standar untuk mengidentifikasi hubungan yang mungkin atau kelihatan merusak objektivitas anggota.
6. Hubungan-hubungan yang memungkinkan prasangka, bias atau terpengaruh lainnya untuk melanggar objektivitas harus dihindari.
7. Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.
8. Anggota tidak boleh menerima atau menawarkan hadiah atau *entertainment* yang dipercaya dapat menimbulkan pengaruh yang tidak pantas terhadap pertimbangan profesional mereka atau terhadap orang-orang yang berhubungan dengan mereka. Anggota harus menghindari situasi-situasi yang dapat membuat posisi profesional mereka ternoda.

c) Kerahasiaan

1. Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antara anggota dan klien atau pemberi kerja berakhir.
2. Kerahasiaan harus dijaga oleh anggota kecuali jika persetujuan khusus telah diberikan atau terdapat kewajiban legal atau profesional untuk mengungkapkan informasi.
3. Anggota mempunyai kewajiban untuk memastikan bahwa staf dibawah pengawasannya dan orang-orang yang diminta nasihat dan bantuannya menghormati prinsip kerahasiaan.
4. Kerahasiaan tidaklah semata-mata masalah pengungkapan informasi. Kerahasiaan juga mengharuskan anggota yang memperoleh informasi selama melakukan jasa profesional tidak menggunakan atau terlihat menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi atau keuntungan pihak ketiga.
5. Anggota mempunyai akses terhadap informasi rahasia tentang penerimaan jasa tidak boleh mengungkapkannya kepada publik. Karena itu, anggota tidak boleh membuat pengungkapan yang tidak disetujui (*unauthorized disclousure*) kepada orang lain. Hal ini tidak berlaku untuk pengungkapan informasi dengan tujuan memenuhi tanggung jawab anggota berdasarkan standar profesional.
6. Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan dan bahwa terdapat panduan mengenai sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan dimana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan.
7. Berikut ini adalah contoh hal-hal yang harus dipertimbangkan dalam menentukan sejauh mana informasi rahasia dapat diungkapkan.
8. Apabila pengungkapan diizinkan. Jika persetujuan untuk mengungkapkan diberikan oleh penerima jasa, kepentingan semua pihak termasuk pihak ketiga yang kepentingannya dapat terpengaruh harus dipertimbangkan
9. Pengungkapan diharuskan oleh hukum. Beberapa contoh dimana anggota diharuskan pada hukum untuk mengungkapkan informasi rahasia adalah:

* Untuk menghasilkan dokumen atau memberikan bukti dalam proses hukum; dan
* Untuk mengungkapkan adanya pelanggaran hukum kepada publik.

1. Ketika ada kewajiban atau hak profesional untuk mengungkapkan:

* Untuk memenuhi standar teknis dan aturan etika, pengungkapan seperti itu tidak bertentangan dengan prinsip etika ini;
* Untuk melindungi kepentingan profesional anggota dalam sidang pengadilan;
* Untuk menaati penelaahan mutu (atau penelaahan sejawat) IAI atau badan profesional lainnya; dan
* Untuk menanggapi permintaan atau investigasi oleh IAI atau badan pengatur.

1. Perilaku profesional

Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendeskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum”.

Kompetensi pada ranah psikomotorik yaitu keterampilan teknis juga memiliki penerapan sesungguhnya. Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) penerapan teknis adalah sebagai beirkut:

1. Penugasan teknologi informasi (komputer)
2. Teknis audit

Keterampilan teknis seorang auditor dapat dilihat dari auditor ketikamenjalankan teknis audit, teknis audit sendiri merupakan cara-cara yang ditempuh auditor untuk memperoleh pembuktian membandingkan keadaan sebenarnya dengan seharusnya. Auditor yang terampil akan menggunakan cara yang baik dan sesuai dengan prosedur audit terhadap pengendalian perusahaan karena cara yang baik disesuaikan dengan bidang pengendalian yang duaudit. Dalam penugasan teknologi informasi (komputer) audit yang terampil juga akan memilah pengauditan dengan bidang pengendalian yang diaudit karena tidak semua bidang harus dilakukan secara manual. Pada zaman sekarang ini komputer diyakini membuat proses pengauditan menjadi lebih mudah.

**2.1.1.3 Karakteristik Kompetensi Auditor**

Menurut Gilang Priyadi (2012: 136-137) dalam bukunya yang berjudul Panduan Audit Sistem Mutu untuk menjadi seorang auditor, maka kompetensi auditor ditentukan sebagai berikut:

“1. Auditor Internal

Telah dilatih oleh lembaga pelatihan, atau oleh auditor yang terdaftar. Pelatihan disertai sertifikat yang dilkeluarkan lembaga pelatihan. Lama pelatihan adalah minimun 2(dua) hari. Tempat pelatihan bisa dilokasi perusahaan atau pabrik atau bisa juga diluar (eksternal). Minimun pendidikan auditor internal adalah sekolah menengah umum. Pengalaman kerja manajemen mutu atau manajemen lingkungan yang dimiliki adalah telah bekerja dilokasi organisasi/perusahaan tersebut atau organisasi/perusahaan sejenis minimal 2 (dua) tahun. Untuk auditor magang, adalah auditor yang baru selesai mengikuti pelatihan audit sistem mutu atau sistem manajemen lingkungan. Setelah pelatihan, auditor magang tersebut disarankan menjadi obserfer selama 2 (dua) kali siklus audit internal. Dibuktikan dengan cara-cara yang sesuai. Kemudian pada siklus audit berikutnya, menjadi anggota tim audit untuk kemudian baru dapat menjadi Ka. Tim Audit internal di organisasi/perusahaan tersebut.

2. Auditor eksternal

Untuk auditor lembaga serifikasi (sistem mutu atau manajemen lingkungan), telah lulus pelatihan utama adalah minimun pendidikan S1 (sarjana), telah lulus pelatihan *Lead Assessor* baik untuk manajemen mutu atau manajemen lingkungan yang dikeluarkan oleh lembaga pelatihan terakreditasi internasional atau nasional. Berpengalaman, telah bekerja sesuai dengan lingkup lembaga sertifikasi yang diakreditasi minimun 2 (dua) tahun, dibuktikan dengan cara-cara yang sesuai. Penjejangan auditor pemula, auditor dan auditor kepala ditentukan oleh lembaga sertifikasi personel yang terakreditasi KAN atau lembaga akreditasi yang diakui atau ditentukan sendiri oleh lembaga serifikasinya. Untuk menjadi Ka. Tim tentunya Auditor yang bersangkutan telah berpredikat auditor kepala yang dibuktikan oleh lembaga sertifikasi personel yang terakreditasi KAN atau lembaga akreditasi yang diakui atau ditentukan sendiri oleh lembaga sertifikasinya”.

**2.1.1.4 Sudut Pandang Kompetensi Auditor**

Adapun kompetensi menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2002) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas lebih mendetail berikut ini :

1. Kompetensi Auditor Individual
2. Kompetensi Audit Tim
3. Kompetensi dari Sudu Pandang KAP

“a. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien.Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit.Seperti yang dikemukakan oleh Libby dan Frederick (1990) bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambill bisa lebih baik.

b. Kompetensi Audit Tim

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan *partner*. Tim sudit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten, 2003). Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari *partner* dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP menurut Deis & Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan prosentase dari audit fee dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. Berbagai penelitian (missal De Angelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker et.al. 1998, Lennox 1999) menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar. Selan itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo, 1981).Selain itu, KAP yang besar biasannya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai sumber daya ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil”.

Berdasarkan uraian tersebut diatas maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

**2.1.2 Independensi**

**2.1.2.1 Pengertian Independensi Auditor**

Kode Etik Akuntan menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, yang dialihbahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan bahwa :

“Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian, dan penerbitan laporan keuangan”.

Menurut Mulyadi (2002:26-27) dalam bukunya yang berjudul Auditing menyatakan bahwa :

“Independensi dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:34-35) dalam bukunya yang berjudul Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik adalah sebagai berikut :

“*Independent in Appearance* adalah independen dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan. *Independent in Fact* adalah independen dalam kenyataannya/dalam menjalankan tugasnya. *Independent in Mind* adalah Independensi dalam pikiran”.

**2.1.2.2 Jenis-jenis Independensi**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley (2011:74) yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011) dalam independensi terdapat dua unsur, yaitu:

“1. Independensi dalam fakta

Independensi dalam fakta akan muncul ketika auditor secara nyata menjaga sikap objektif selama melakukan audit.

2. Independensi dalam penampilan

Independensi dalam penampilan merupakan interpretasi orang lain terhadap independensi auditor tersebut”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:34-35) menyatakan bahwa :

*“1. Independent in Appearance*

*Independent in Appearance* dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan.

*2. Independent in Fact*

*Independent in Fact* adalah independen dalam kenyataanya atau dalam menjalakan tugasnya.

*3. Independent in Mind*

*Independent in Mind* adalah independensi dalam pikiran”.

**2.1.2.3 Dimensi Independensi**

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64-65) dalam bukunya yang berjudul Berpikir Kritis dalam Auditing menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

“1. *Programming Independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan beberapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.

2*. Investigative Independence* adalah kebebasan (seperti diartikan diatas) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang *legitimate* (sah) yang tertutup bagi auditor.

3. *Reporting Independence* adalah kebebasan (seperti diartikan diatas) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan”.

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut diatas, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf menyarankan:

1. *Programming Independence*
2. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau fiksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*), atau mengubah (*modify*) apapun dalam audit.
3. Bebas dari intervensi apapun atau dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
4. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu di reviu di luar batas-batas kewajaran dalam proses audit.
5. *Investigative Independence*
6. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan, dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya, dan sumber-sumbernya.
7. Kerja sama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
8. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential matter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian)
9. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan, atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.
10. *Reporting Independence*
11. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
12. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal, dan memasukkannya ke dalam laporan informal dalam bentuk apapun.
13. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak dalam pernyataan fakta, opini, dan rekomendasi, dan dalam interpretasi.
14. Bebas dari upaya untuk memveto *judgement* auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.

**2.1.2.4 Hal-hal yang Menggangu Independensi Auditor**

Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang sering kali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2002:27) :

“1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.

2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.

3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien”.

Standar umum audit yang kedua menyatakan bahwa “dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (IAI, 2001:220.1). Berkaitan dengan hal itu terdapat 4 hal yang mengganggu independensi akuntak publik, yaitu : (1) akuntan publik memiliki *mutual* atau *conflicting interest* dengan klien, (2) Mengaudit pekerjaan akuntan publik itu sendiri, (3) Berfungsi sebagai manajemen atau karyawan dari klien dan (4) Bertindak sebagai penasehat (*advocate*) dari klien. Akuntan publik akan terganggu independensinya jika memiliki hubungan bisnis, keuangan dan manajemen atau karyawan dengan kliennya (Elfarini, 2007).Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan baik itu dalam negeri maupun luar negeri.

Lavin (1976) meneliti 3 faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu : (1) Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, (3) Lamanya hubungan antara akuntan publik dengan klien, Shockley (1981) meneliti 4 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu : (1) Persaingan antar akuntan publik, ( 2) Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, (3) Ukuran KAP, dan (4) Lamanya hubungan audit.

Sedangkan Supriyono (1988) meneliti 6faktor yng mempengaruhi independensi, yaitu : (1) Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Jasa-jasa lainnya selain jasa audit, (3) Lamanya hubungan audit antara akuntan publik dengan klien, (4) Persaingan antar KAP, (5) Ukuran KAP, dan (6) *Audit fee.*

**2.1.2.5 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik**

Menurut Lauw Tjun Tjun, dkk menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi independensi auditor adalah sebagai berikut :

“1. Lama Hubungan dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama tiga tahun untuk klien yang sama, sementara untuk kantor akuntan pubik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi (Elfarini, 2007).Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

2. Tekanan dari Klien

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan yang dihasilkan itu sesuai dengan keinginan klien (Media Akuntansi, 1997). Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi. Tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya.

Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya (Elfarini, 2007).

3. Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

*Peer Review* adalah *review* oleh akuntan publik (rekan) namun secara praktis di Indonesia *peer review* dilakukan oleh badan otoritas yaitu Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang di *review* itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu, dan mengikuti kebijakan serta prosedur itu dalam praktik. *Peer Review* sebagai mekanisme monitoring dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. *Peer Review*  dirasakan memberikan manfaat baik bagi klien, Kantor Akuntan Publik yang di *review*  dan auditor yang terlibat dalam tim *peer review.* Manfaat yang diperoleh dari *peer review*  antara lain mengurangi resiko litigasi, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan (Elfarini, 2007).

4. Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa atestasi melainkan juga jasa non atestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2002:29). Adanya dua jenis jasa yang diberikan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit (Elfarini, 2007).

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keungan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya. Maka hal ini dapat mempegaruhi kualitas audit dari auditor tersebut (Elfarini, 2007).

* + 1. **Kualitas Audit**
       1. **Pengertian Kualitas Audit**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2012:105) menyatakan bahwa :

“*Audit quality means how tell an audit detect an report mateial misstatement in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethic or auditor integrity, particular independence*”.

Menurut De Angelo (1981) dalam Jurnal Lauw Tjun Tjun, Elyzabet Indrawati Marpaung, Santy Setiawan menyatakan bahwa :

“Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien”.

Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil.

Menurut *AAA Financial Accounting Commite* (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa :

“Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi”.

Dari pengertian diatas makan penulis dapat menyimpulkan bahwa kualitas audit adalah probabilitas seorang auditor untuk mendeteksi laporan salah saji dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi dengan ditentukan oleh kompetensi dan independensi auditor.

* + - 1. **Dimensi Kualitas Audit**

Wooten (2003) dalam Rosalina (2014), untuk mengukur kualitas audit, digunakan indikator sebagai berikut: (1) deteksi salah saji, (2) kesesuaian dengan Standar Profesional Akuntan Publik, (3) kepatuhan terhadap Standar Operasional Perusahaan. Penjelasannya yaitu sebagai berikut :

“1. Deteksi salah saji

Dalam mendeteksi salah saji, auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif.

Laporan keuangan mengandung salah saji material apabila laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang dampaknya secara individual atau keseluruhan cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai standar akuntansi keuangan. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan.

2. Kesesuaian dengan Standar Profesional Akuntan Publik

Undan-undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada pasal 1 butir 11 menyebutkan standar profesional akuntan publik, yang selanjutnya disingkat SPAP, adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya.

Dalam paragraf 1 SPAP SA seksi 161 dijelaskan bahwa dalam penugasan audit, auditor bertanggung jawab untuk mematuhi standar *auditing* yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Seksi 202 Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor mematuhi standar *auditing* jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.

3. Kepatuhan Terhadap Standar Operasional Perusahaan

Standar operasional perusahaan adalah penetapan tertulis mengenai apa yang harus dilakukan, kapan, dimana, oleh siapa, bagaimana cara melakukan, apa saja yang diperlukan, dan lain-lain yang semuanya itu merupakan prosedur kerja yang harus ditaati dan dilakukan. Saat ini banyak perusahaan yang tidak mempunyai SOP yang mengakibatkan banyak pekerjaan tidak terlaksana dengan baik, terjadi kelalaian kerja, kesimpangsiuran, dan kesalahan yang mengakibatkan resiko kerugian bagi perusahaan bagi perusahaan atau organisasi.

Dalam SPAP SA seksi 318 mengenai pemahaman atas bisnis klien dijelaskan bahwa melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk 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”.

* + - 1. **Standar Pengendalian Kualitas Audit**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2011:48) yang dialihbahasakan oleh Amir Abadi Jusuf menjelaskan bahwa terdapat lima elemen pengendalian kualitas, yaitu:

“1. Independensi, Integritas dan Objektivitas

Semua fenomena yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya.

2. Manajemen Sumber Daya Manusia

Dalam kantor akuntan publik, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa:

1. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
2. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis secara cukup serta memiliki kecakapan.
3. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam melaksanakan pendidikan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
4. Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggung jawab dalam penyusunan berikutnya.

3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya

Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan kerjasama dengan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.

4. Kinerja Penugasan dan Konsultasi

Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan peraturan, dan mutu KAP sendiri.

5. Pemantauan Prosedur

Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif”.

* + - 1. **Langkah-langkah yang Dilakukan Untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Djamil (2001) menyimpulkan langkah-langkah yang dapat dilakukan auditor untuk meningkatkan kualitas audit adalah:

“1. Auditor perlu melanjutkan pendidikan profesionalnya sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.

2. Selalu mempertahankan independensi dalam mengerjakan tugas audit karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum sehingga auditor tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapa pun.

3. Auditor menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan

4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervisi dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit yang dilaksanakan di lapangan.

5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

8. Pada sektor publik melakukan VFM (*Value for Money*) audit yang bertujuan meningkatkan akuntabilitas sektor publik, yaitu melakukan audit kinerja yang mencakup:

1. Audit tentang ekonomi dan efisiensi yang bertujuan untuk menentukan apakah suatu entitas telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber daya secara hemat dan efisien, dan mematuhi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan efisiensi.
2. Audit program yang mencakup penentuan tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan atau manfaat yang telah ditetapkan oleh undang-undang atau badan lain yang berwenang, menentukan efektivitas kegiatan entitas, pelaksanaan program, kegiatan atau fungsi instansi yang bersangkutan, dan menentukan apakah entitas yang diaudit telah mentaati peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan program/kegiatan”.
   * + 1. **Kegiatan yang Berpotensi Mengurangi Kualitas Audit**

Menurut Jones (1991) dalam Sukrisno Agoes dan Jan Hoesada dalam bukunya yang berjudul Bunga Rampai Auditing, menyimpulkan bahwa intesitas moral berbeda-beda sesuai masalah moral itu sendiri, dan masalah moral terkait pada berbagai jenis perilaku pengurangan kualitas audit.

Berikut tujuh kegiatan berpotensi mengurangi kualitas audit, yaitu :

1. Kegagalan untuk memburu hal-hal yang dicurigai.
2. Tidak melakukan pengetesan hal-hal tersebut berdasarkan teknik sampling secara adil merata.
3. Kegagalan meriset isu teknis.
4. Menerima begitu saja pernyataan lemah dari klien.
5. Tanda tangan palsu pada lembar opini audit (merupakan salah satu perilaku etis dengan intensitas moral terbesar, representasi jati diri auditor).
6. Telaah superfisial dokumen-dokumen klien.
7. Menolak hal-hal menggelikan atau tidak wajar dalam sampel.

**2.1.3.6 Cara Mengetahui Audit yang Berkualitas**

Menurut Aldhizer et al (1995) dalam Nasrullah Djamil (2007:18) beberapa atribut yang berkaitan dengan kualitas audit.

Berikut ini adalah 12 atribut kualitas audit yaitu:

“1. Pengalaman melakukan audit (*client experience*)

Pengalaman merupakan atribut yang penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor.Hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak daripada auditor berpengalaman.

2. Memahami industri klien (*client expertise*)

Auditor juga harus mempertimbangkan hal-hal yang mempengaruhi industri tempat operasi suatu usaha, seperti kondisi ekonomi, peraturan pemerintah serta perubahan teknologi yang berpenagaruh terhadap auditnya.

3. Responsif atas kebutuhan klien (*client responsive*)

Atribut yang membuat klien memutuskan pilihannya terhadap suatu KAP adalah kesungguhan KAP tersebut memperhatikan kebutuhan kliennya.

4. Taat pada standar umum (*technical competence*)

Kredibilitas auditor tergantung kepada kemungkinan auditor mendeteksi kesalahan yang material dan kesalahan penyajian serta kemungkinan auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya. Kedua hal tersebut mencerminkan terlaksananya standar umum.

5. Independensi (*independence*)

Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.Bersikap independen artinya tidak mudah dipengaruhi.

6. Sikap hati-hati (*due care*)

Auditor yang bekerja dengan sikap kehati-hatian akan bekerja dengan cermat dan teliti sehingga menghasilkan audit yang baik, dapat mendeteksi dan melaporkan kekeliruan serta ketidakberesan.

7. Komitmen yang kuat terhadap kualitas audit (*quality commitmen*t*)*

IAI sebagai induk organisasi akuntan publik di Indonesia 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 IAI dan para anggotanya.

8. Keterlibatan pimpinan KAP

Pemimpin yang baik perlu menjadi *vocal point* yang mampu memberikan perspektif dan visi luas atas kegiatan perbaikan serta mampu memotivasi, mengakui dan menghargai upaya dan prestasi perorangan maupun kelompok.

9. Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat (*field work conduct*)

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan sifat, luas, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan dan membuat suatu program audit secara tertulis, dengan tepat dan matang akan membuat kepuasan bagi klien.

10. Keterlibatan kepuasan bagi klien

Komite audit diperlukan dalam suatu organisasi bisnis dikarenakan mengawasi proses audit dan memungkinkan terwujudnya kejujuran pelaporan keuangan.

11. Standar etika yang tinggi (*ethical standard*)

Dalam usaha untuk meningkatkan akuntabilitasnya, seorang auditor harus menegakkan etika professional yang tinggi agar timbul kepercayaan dari masyarakat.

12. Tidak mudah percaya

Auditor tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang tidak jujur, tetapi juga tidak boleh menganggap bahwa manajer adalah orang yang tidak diragukan lagi kejujurannya, adalah sikap tersbut akan memberikan hasil audit yang bermutu dan akan memberikan kepuasan bagi klien.

**2.1.4 Penelitian Terdahulu**

**Tabel 2.1**

**Penelitian Terdahulu**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| No | Nama dan Tahun | Judul | Hasil Penelitian | Persamaan | Perbedaan |
| 1 | M Nizarul Alim, Trisni Hapsari dan Liliek Purwanti (2003) | Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi | Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit | Topik penelitian sama-sama membahas mengenai kompetensi dan independensi auditor dan kualitas audit | Perbedaan yang signifikan adalah dimana penelitian ini tidak menggunakan variabel moderasi. Sedangkan penelitian terdahulu menggunakan etika auditor sebagai vatiabel moderasi |
| 2 | Justinia Castellani  (2008) | Kompetensi dan Independensi Auditor Pengaruhnya Pada Kualitas Audit | Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh terhadp kualitas audit | Topik penelitian membahas mengenai independensi dan kualitas audit | Perbedaan yang paling signifikan adalah tempat dan waktu penelitian, jumlah sampel responden, teknik sampling |
| 3 | Fauziyah (2009) | Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Hasil Audit | Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan, independensi dan lamanya waktu seorang auditor dalam melaksanakan tugas pemeriksaan berpengaruh terhadap kualitas audit | Penelitian hanya melihat dari kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit | Perbedaan yang paling signifikan adalah tempat dan waktu penelitian, jumlah sampel responden, teknik sampling |
| 4 | Lauw Tjun Tjun, dkk (2012) | Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit | Kompetensi, independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit baik secara parsial maupun simultan | Penelitian hanya melihat dari kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit | Perbedaan yang paling signifikan adalah tempat dan waktu penelitian, jumlah sampel responden , teknik sampling |
| 5 | Ricca Rosalina Sari  (2012) | Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit | Dalam penelitian ini menyatakan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit | Topik penelitian membahas mengenai independensi dan kualitas audit | Perbedaan yang paling signifikan adalah tempat dan waktu penelitian, jumlah sampel responden, teknik sampling |
| 6 | Oklivia dan Aan Marlinah (2014) | Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Faktor-faktor dalam Diri Auditor Lainnya Terhadap Kualitas Audit | Kompetensi dan faktor lainnya seperti pengalaman kerja, objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit | Topik penelitian sama-sama membahas mengenai kompetensi, independensi auditor dan kualitas audit | Perbedaannya penelitian disini melihat kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian terdahulu melihat kompetensi, independensi, dan faktor-faktor dalam diri auditor lainnya |
| 7 | Muhammad Kadhafi (2014) | Pengaruh Independensi, Etika, dan standar Audit Terhadap Kualitas Audit Inspektorat Aceh | Pengaruh independensi, etika, dan standar audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit | Topik penelitian membahas mengenai independensi dan kualitas audit | Perbedaan penelitian terdahulu melihat independensi, etika, dan standar audit terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian disini melihat kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit |

Sumber : diolah kembali oleh penulis

**2.2 Kerangka Pemikiran**

**2.2.1 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit**

Lastanti (2007) dalam Ricca Rosalina Sari (2012) mendefinisikan kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Oleh karena itu seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengiktu perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya.

Menurut Mulyadi (2008:58) menyatakan bahwa terdapat hubungan antara kompetensi dan kualitas audit antara lain sebagai berikut :

“Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang di berikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti di isyaratkan oleh prinsip etika”.

Oleh karena itu dapat dipahami bahwa seorang auditor yang kompeten atau yang memiliki pengetahuan, pendidikan, pengalaman dan pelatihan yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah laporan keuangan secara lebih mendalam harus secara terus menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya dan harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi untuk meningkatkan kualitas audit. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

**2.2.2 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit**

Sukriah et al (2009) dalam Oklivia dan Aan Marlinah (2014) mendefinisikan independensi adalah sikap bebas yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak pihak manapun dalam pelaksanaan tugasnya, sehingga tidak merugikan pihak manapun.

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 keadaan oleh mereka yang beripikiran sehat (*rasionable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi, (SPAP, 2011:220.1), sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit. Maka jika klien mempersepsikan bahwa auditor telah memenuhi independensi sikap auditor, setelah mengamati sikap yang ditunjukkan oleh auditor selama melakukan pemeriksaan, kecenderungan klien akan menilai tim audit tersebut memiliki kualitas hasil kerja yang baik.

Abdul Halim (2008:29) yang menyatakan bahwa :

“Faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, objektivitas, dan integritas”.

Di perkuat oleh Mulyadi (2002:27)

“Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

**2.2.3 Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit**

Kualitas audit dapat dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Keputusan yang diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kualitas jasa audit seseorang adalah tingkat kerumitan pekerjaan yang dihadapi. Dalam arti kata untuk tingkat kerumitan pekerjaan tertentu dapat mempengaruhi usaha yang dicurahkan auditor.

Menurut Abdul Halim (2008:29) terdapat hubungan antara kualitas audit dengan independensi yaitu :

“Faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, objektivitas dan integritas”.

Sedangkan menurut Yulius Jogi Cristiawan (2005:83) terdapat hubungan kualitas audit, kompetensi dan independensi yaitu sebagai berikut :

“kualitas audit ditentukan oleh dua faktor yaitu kompetensi dan independensi”.

Faktor-faktor terdapat yang menentukan kualitas audit ini harus diperhatikan oleh para auditor, karena terdapat kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan yang diberikan, pada akhirnya mengharuskan auditor memperhatikan kualitas audit yang dilaksanakannya.

**Gambar 2.1**

**Gambar Kerangka Pemikiran**

**Independensi**

**Kualitas Audit**

**Kompetensi**

Keterangan:

= Pengaruh Parsial

= Pengaruh Simultan

Kerangka pemikiran gambar 2.1 menunjukan bahwa kompetensi dan independensi sebagai variabel independen memiliki hubungan dengan kualitas audit sebagai variabel dependen. Dalam menunjang kualitas audit yang baik, terdapat faktor-faktor pemicunya yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi menerapkan pengetahuan dan pengalaman yang diperlukan dalam melakukan audit. Sedangkan independensi menunjukkan auditor jujur, dan tidak membela salah satu pihak.

**2.3 Hipotesis**

Berdasarkan uraian diatas penulis mencoba mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

Menurut Sugiyono (2011:93) menyatakan bahwa:

“Pengertian hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Berdasarkan perumusan masalah dan kerangka pemikiran hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut :

Hipotesis 1 : Kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hipotesis 2 : Independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hipotesis 3: Kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.