

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 *Due Professional Care* (Kecermatan Profesional)

2.1.1.1 Pengertian *Due Professional Care* (Kecermatan Profesional)

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:42) “*due professional care* merupakan kemahiran profesional yang cermat dan seksama dalam menjalankan tanggung jawabnya di lapangan.”

Menurut Sukrisno Agoes (2012:36) pengertian *due professional care* adalah:

“*due professional care* dapat diartikan sebagai sikap yang cermat dan seksama dengan berpikir kritis serta melakukan evaluasi terhadap bukti audit, berhati-hati dalam tugas, tidak ceroboh dalam melakukan pemeriksaan dan memiliki keteguhan dalam melaksanakan tanggung jawab.”

Menurut Hiro Tugiman (2006:39) pengertian *due professional care* atau kecermatan profesional berarti “auditor menggunakan kecakapan dan penilaian pada saat melakukan pemeriksaan.”

Selanjutnya Hiro Tugiman (2006:31) menyatakan bahwa:

“ketelitian profesional sepantasnya menghendaki penerapan ketelitian dan kecakapan yang secara patut diduga akan dilakukan oleh seseorang pemeriksa yang bijaksana dan berkompeten, dalam keadaan yang sama.”

Peneliti Subbhan (2012) menyatakan bahwa “kemahiran profesional menuntut pemeriksa untuk melaksanakan skeptisisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan.”

Singgih dan Bawono (2010) mendefinisikan “*due professional care* sebagai kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional yang menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional.”

Dari definisi di atas dapat diartikan bahwa *due professional care* merupakan sikap yang cermat serta kehati-hatian yang dimiliki oleh seorang auditor ketika menjalankan tugasnya di lapangan.

2.1.1.2 Tujuan *Due Professional Care* (Kecermatan Profesional)

Menurut Pancawati dan Rachmawati (2012) tujuan penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama yaitu, “memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.”

Menurut Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) tujuan auditor melaksanakan tugasnya secara cermat dan seksama adalah, “agar aktifitas audit dan perilaku profesional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat keurangcermatan audit yang diseimbangkan dengan keperluan menghindari risiko audit sendiri.”

Selanjutnya Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) menegaskan bahwa:

“kecermatan profesional memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran profesional, kepedulian dampak sosial, dan pelaporan indikasi kecurangan serta berdampak pada peningkatan nilai ekonomis jasa audit dan citra profesi audit.”

Berdasarkan pernyataan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dari *due professional care* yaitu, dimulai dengan menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan atau pemeriksaan yang kemudian mendapatkan keyakinan atau jaminan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji apapun.

2.1.1.3 Karakteristik *Due Professional Care* (Kecermatan Profesional)

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:42) karakteristik *due professional care* sebagai berikut:

1. **Skeptisisme Profesional**
Skeptisisme profesional merupakan sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit.
2. **Keyakinan yang Memadai**
Keyakinan yang memadai merupakan persepsi auditor atas simpulan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan maupun kecurangan.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:22) terdapat dua karakteristik dalam *due professional care* yang harus diperhatikan oleh setiap auditor, di antaranya:

1. Skeptisisme Profesional

Pengawasan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional. Skeptisisme 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 auditor untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (SPAP, 2011:230.2).

2. Keyakinan yang memadai

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasar standar audit yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material (SPAP, 2011:230.2).

Due professional care merupakan salah satu standar atribut dari Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (2012) nomor 1220. Auditor internal harus menggunakan kecermatan dan keahlian sebagaimana diharapkan dari seorang auditor internal yang cukup hati-hati dan kompeten.

Karakteristik *due professional care* menurut Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (2012) nomor 1220 adalah auditor internal harus menerapkan kecermatan profesionalnya dengan mempertimbangkan:

1. Luasnya cakupan pekerjaan yang diperlukan untuk mencapai tujuan penugasan,
2. Kompleksitas relatif, materialitas, dan signifikansi permasalahan pada prosedur penugasan *assurance* yang digunakan,
3. Kecukupan dan efektivitas proses *governance* (tata kelola), manajemen risiko, dan pengendalian,
4. Peluang terjadinya kesalahan fatal, kecurangan, atau ketidakpatuhan,
5. Biaya penugasan *assurance* yang terkait dengan potensi manfaat.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) Nomor 1

Tahun 2007 karakteristik *due professional care* (kecermatan profesional) adalah:

1. Skeptisisme profesional, dan
2. Keyakinan Memadai.

Dalam lampiran 3 paragraf 30 disebutkan bahwa:

“Kemahiran profesional menuntut pemeriksa untuk melaksanakan skeptisisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan. Pemeriksa menggunakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dituntut oleh profesinya untuk melaksanakan pengumpulan bukti dan evaluasi obyektif mengenai kecukupan, kompetensi dan relevansi bukti. Karena bukti dikumpulkan dan dievaluasi selama pemeriksaan, skeptisisme profesional harus digunakan selama pemeriksaan.”

Selanjutnya dalam lampiran 3 paragraf 33 disebutkan bahwa:

“Menerapkan kemahiran profesional secara cermat dan seksama memungkinkan pemeriksa untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa salah saji material atau ketidakakuratan yang signifikan dalam data akan terdeteksi. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti dan karakteristik penyimpangan. Pemeriksaan yang dilaksanakan menurut Standar Pemeriksaan mungkin tidak akan mendeteksi salah saji material atau ketidakakuratan yang signifikan, baik karena kesalahan, kecurangan, tindakan melanggar hukum, atau pelanggaran aturan. Walaupun Standar Pemeriksaan ini meletakkan tanggung jawab kepada setiap pemeriksa untuk menerapkan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama, tidak berarti bahwa tanggung jawabnya tidak terbatas, dan tidak berarti juga bahwa pemeriksa tidak meakukan kekeliruan.”

2.1.2 Pengalaman Auditor

2.1.2.1 Pengertian Pengalaman Auditor

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:41) pengalaman auditor merupakan “keahlian yang dimiliki seorang auditor yang dipengaruhi oleh pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup.”

Sukrisno Agoes (2012:33) menyatakan bahwa pengalaman auditor:

“merupakan auditor yang mempunyai pemahaman yang lebih baik, mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari.”

Pengertian pengalaman menurut Foster (2001) dalam A.Basit (2012) “pengalaman adalah sebagai suatu ukuran tentang lama waktu atau masa kerjanya yang telah ditempuh seseorang dalam memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakannya dengan baik.”

Sedangkan menurut Knoers dan Haditono (1999) dalam Asih (2006) pengalaman merupakan:

“suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi.”

Berdasarkan pengertian tersebut dapat diartikan bahwa pengalaman auditor merupakan keterampilan dan pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor yang diikuti dengan pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup.

2.1.2.2 Keunggulan Pengalaman Auditor

Pengalaman sangatlah diperlukan dalam rangka kewajiban seorang pemeriksa terhadap tugasnya untuk memenuhi standar umum pemeriksaan. Pengalaman yang selanjutnya menghasilkan pengetahuan seorang auditor dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup.

Menurut A.Basit (2012) keunggulan seseorang yang lebih berpengalaman adalah:

“orang tersebut mempunyai lebih banyak item yang mampu disimpan dalam memorinya. Sehingga akan lebih mudah baginya untuk membedakan item-item menjadi beberapa kategori. Hal ini juga menunjukkan semakin banyak pengalaman seseorang, maka hasil pekerjaan semakin akurat dan lebih banyak mempunyai memori tentang struktur kategori yang rumit.”

Menurut Achmad Bajuri (2012) pengalaman kerja bagi auditor dapat berupa pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Auditor yang semakin berpengalaman cenderung mempunyai keunggulan dan kreatifitas dalam mendeteksi, memahami dan mencari sebab dari suatu kesalahan/manipulasi oleh *auditee*.

Menurut Purnamasari (2005) dalam Asih (2006) seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya:

- 1) mendeteksi kesalahan,
- 2) memahami kesalahan, dan
- 3) mencari penyebab munculnya kesalahan.

2.1.2.3 Pelatihan dan Kecakapan Teknis yang memadai

Seorang auditor harus selalu memperhatikan standar teknis dan etika profesi dengan meningkatkan kompetensi dan kualitas jasa, serta melaksanakan tanggung jawab dengan kemampuan terbaiknya. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik PSA No. 04 (2011: 201.1) standar audit yang pertama mensyaratkan seorang auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan prosedur audit. Pendidikan formal seorang auditor dan pengalaman kerja dalam profesinya merupakan dua hal yang saling melengkapi.

Menurut Mulyadi (2013:25) jika seseorang memasuki karir sebagai seorang auditor, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi di bawah pengawasan auditor senior yang lebih berpengalaman. Di samping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa auditor harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya.

Dalam kasus apapun, jika seorang auditor tidak memenuhi kualifikasi untuk melakukan pekerjaan, timbul kewajiban profesional untuk menguasai ilmu pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan, menyarankan orang lain yang memadai guna mengevaluasi dengan cermat dan seksama setiap bukti audit yang ditemukan dalam setiap penugasan. Bukti tersebut dapat mendukung dalam menyatakan pendapat auditor agar terciptanya kualitas audit yang memadai.

2.1.2.4 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pengalaman Auditor

Menurut Saripudin (2012) faktor-faktor yang mempengaruhi pengalaman auditor sebagai berikut:

1. Lamanya bekerja
2. Banyaknya penugasan audit
3. Banyaknya pelatihan yang telah diikutinya.

1. Lamanya bekerja

Semakin banyak pengalaman kerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.

2. Banyaknya penugasan audit

Secara teknis, semakin banyak tugas yang dia kerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan *treatment* atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya. Jadi dapat dikatakan bahwa seseorang jika melakukan pekerjaan yang sama secara terus-menerus, maka akan menjadi lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikannya. Hal ini dikarenakan dia telah benar-benar memahami teknik atau cara menyelesaikannya, serta telah banyak mengalami berbagai hambatan-hambatan atau kesalahan-kesalahan dalam pekerjaannya tersebut, sehingga dapat lebih cermat dan berhati-hati menyelesaikannya.

3. Banyaknya pelatihan yang telah diikutinya.

Semakin banyak pelatihan yang telah diikuti maka akan membuat pengalaman auditor bertambah dan dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Auditor harus mengikuti perkembangan dunia bisnis mutakhir dan juga perkembangan dunia profesi audit melalui *training* (pelatihan, *workshop*, simposium, dan lainnya) baik yang diselenggarakan oleh kantor sendiri, organisasi profesi, atau organisasi bisnis lainnya.

Ada beberapa hal yang menentukan berpengalaman atau tidaknya seorang karyawan, ini merupakan indikator pengalaman kerja menurut Foster (2001:43) yaitu:

a. Lama waktu atau masa kerja

Ukuran tentang lama waktu atau masa kerja yang telah ditempuh seseorang dapat memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakan dengan baik.

b. Tingkat pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki

Pengetahuan merujuk pada konsep, prinsip, prosedur, kebijakan atau informasi lain yang dibutuhkan oleh karyawan. Pengetahuan juga mencakup kemampuan untuk memahami dan menerapkan informasi pada tanggungjawab pekerjaan. Sedangkan keterampilan merujuk pada kemampuan fisik yang dibutuhkan untuk mencapai atau menjalankan suatu tugas atau pekerjaan.

c. Penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan

Tingkat penguasaan seseorang dalam pelaksanaan aspek-aspek teknik peralatan dan teknik pekerjaan.

Sedangkan menurut Ismiyati (2012) faktor-faktor yang mempengaruhi pengalaman kerja adalah sebagai berikut:

1. Lamanya Bekerja Sebagai Auditor
Semakin banyak pengalaman kerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.
2. Jumlah Penugasan Audit
Semakin banyak tugas audit yang dikerjakan semakin mengasah keahlian seorang auditor untung dapat menemukan salah saji material.

2.1.3 Kualitas Audit Internal Sektor Publik

2.1.3.1 Pengertian Audit Internal Sektor Publik

Audit merupakan pengendalian manajemen serta pendukung utama untuk tercapainya pengendalian internal dalam suatu organisasi. Menurut Sukrisno Agoes (2012:44) pengertian audit adalah:

“jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan diketemukannya kesalahan atau kecurangan.”

Indra Bastian (2014:4) menyatakan bahwa auditor sektor publik dapat didefinisikan sebagai “suatu proses sistematis secara objektif untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik.”

Menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA) dalam Ardeno Kurniawan (2015:7) mendefinisikan audit internal sebagai berikut:

“Audit internal adalah aktivitas penjamin yang independen dan objektif serta jasa konsultasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal akan membantu

organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan terjadwal untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan pengelolaan organisasi.”

Definisi tersebut dapat digunakan baik untuk organisasi swasta maupun sektor publik di mana auditor internal akan berperan untuk melakukan penilaian atas efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan kualitas pengelolaan organisasi melalui audit yang dilakukan, baik itu pada organisasi swasta maupun di sektor publik (*good corporate governance dan good public governance*) sehingga dapat memberikan nilai tambah bagi organisasi.

Audit internal merupakan seorang auditor yang bertugas menilai fungsi organisasi. Mereviu tindakan organisasi, selain itu melakukan suatu pemeriksaan yang mengukur, mengevaluasi dan melaporkan efektivitas pengendalian internal, keuangan dan efisiensi dalam penggunaan sumber daya organisasi. Penelitian ini fokus kepada auditor internal pemerintah, yaitu auditor inspektorat.

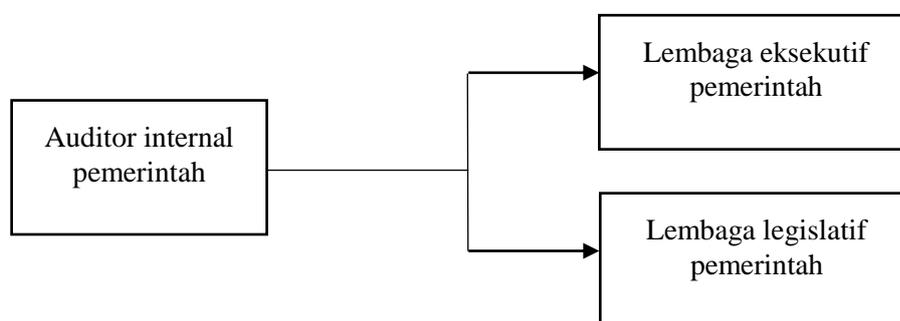
2.1.3.2 Fungsi Audit Internal Sektor Publik

Menurut Ihyaul Ulum (2009:131) fungsi audit internal “biasanya dilakukan bukan dengan tujuan menguji kelayakan laporan, tetapi untuk membantu pihak manajemen dalam mengidentifikasi kelemahan-kelemahan, inefisiensi dan kegagalan (*ineffectiveness*) dari berbagai program yang telah dicanangkan oleh organisasi/pemerintah.”

Menurut Ardeno Kurniawan (2015:3) fungsi audit internal awalnya sebagai:

“pendukung bagi kegiatan audit eksternal di dalam melaksanakan *review* laporan keuangan. Dampaknya, manajemen menganggap auditor internal hanya memiliki peran kecil di dalam organisasi. Namun, seiring dengan semakin meningkatnya volume dan kompleksitas kegiatan operasi di dalam organisasi maka manajemen mulai mengakui peranan dari audit internal.”

Menurut Ardeno Kurniawan (2015:8) auditor internal di lingkungan pemerintah melaporkan hasil pekerjaannya kepada manajemen puncak, dalam hal ini adalah lembaga eksekutif. Sebagai contoh, BPKP sebagai auditor internal pemerintah akan melakukan kegiatan pengawasan terhadap lembaga dan instansi pemerintah baik pusat maupun daerah sehingga dapat digunakan oleh para pimpinan lembaga tersebut untuk meningkatkan kinerja dari lembaga tersebut.



Gambar 2.1
Alur Pelaporan Pekerjaan Auditor Internal

Dengan melaksanakan fungsi penjamin dan konsultasi yang dimiliki oleh audit internal terhadap proses-proses manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola di dalam organisasi berdasarkan definisi baru *Institute of Internal Auditors (IIA)* dengan menggunakan metodologi-metodologi tertentu maka dapat

disimpulkan bahwa fungsi auditor internal adalah untuk memberikan nilai tambah (*value added*) bagi suatu organisasi.

2.1.3.3 Jenis-jenis Audit Sektor Publik

Menurut Ihyaul Ulum (2009:104) audit sektor publik sesuai dengan perkembangan dan tuntutan kebutuhannya, serta sifat, tujuan, dan ruang lingkungannya, dapat diklasifikasikan ke dalam tiga jenis yaitu:

1. **Audit Keuangan**
Audit keuangan adalah pemeriksaan keuangan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku (*compliance test*).
2. **Audit Kinerja**
Audit kinerja diartikan sebagai sebuah pengujian secara sistematis, terorganisasi dan objektif atas suatu entitas untuk menilai pemanfaatan sumber daya dalam memberikan pelayanan publik secara efisien dan efektif dalam memenuhi harapan *stakeholder* dan memberikan rekomendasi guna peningkatan kinerja.
3. **Audit Investigasi**
Audit investigasi didefinisikan sebagai audit dengan tujuan khusus, yaitu untuk membuktikan dengan penyimpangan dalam bentuk kecurangan (*fraud*), ketidakteraturan (*irregularities*), pengeluaran ilegal (*illegal expenditures*) atau penyalahgunaan kewenangan (*abuse of power*) di bidang pengelolaan keuangan negara, yang memenuhi: (1) unsur-unsur Tindak Pidana Korupsi (TPK) dan/atau, (2) Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN), yang harus diungkapkan oleh auditor serta ditindaklanjuti oleh instansi yang berwenang, kejaksaan atau kepolisian berdasarkan ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Menurut Indra Bastian (2014:16) jenis-jenis audit sektor publik sebagai berikut:

1. **Auditor Kepatuhan**
Auditor kepatuhan didesain untuk memastikan bahwa pengendalian internal yang digunakan atau diandalkan oleh auditor dalam praktiknya dapat berjalan dengan baik, dan sesuai sistem, prosedur dan peraturan keuangan yang telah ditetapkan. Sifat dari pengujian ini sangat tergantung pada sifat pengendalian. Secara esensial, pengujian ini meliputi pengecekan implementasi prosedur transaksi sebagai bukti kepatuhan.

2. Auditor Keuangan Program Publik
Audit keuangan meliputi audit atas laporan keuangan dan audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan. Audit atas laporan keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan apakah laporan keuangan dari entitas yang diaudit telah menyajikan secara wajar tentang posisi keuangan, hasil operasi atau usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Audit atas laporan keuangan mencakup audit atas laporan keuangan yang disusun berdasarkan standar audit yang dikeluarkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).
3. Auditor Kinerja Sektor Publik
Audit kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti, untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit. Dengan audit kinerja, peningkatan tingkat akuntabilitas pemerintah dalam proses pengambilan keputusan oleh pihak yang bertanggung jawab akan mendorong pengawasan dan kemudian tindakan koreksi.
4. Audit Investigasi
Audit investigasi adalah kegiatan pemeriksaan dengan lingkup tertentu, periodenya tidak dibatasi, lebih spesifik pada area-area pertanggungjawaban yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalahgunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindaklanjuti bergantung pada derajat penyimpangan wewenang yang ditemukan.

Menurut Ihyaul Ulum (2009:136) audit internal sektor publik termasuk ke dalam jenis audit sektor publik audit operasional, audit manajemen, dan audit kinerja. Audit internal yang melaksanakan audit operasional, audit manajemen, dan audit kinerja akan melakukan fungsi sebagai penjamin kualitas (*quality assurance function*) dalam rangka membantu manajemen untuk menjamin efisiensi dan efektivitas. Dengan adanya pembedaan fungsi ini, duplikasi tugas yang selama ini berlaku di mana auditor *intern* memposisikan diri sebagai *ekstern* menjadi berkurang.

2.1.3.4 Audit Internal Sektor Publik yang berkualitas

2.1.3.4.1 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Internal Sektor Publik

Government Accountability Office (GAO) mendefinisikan kualitas audit dalam sektor publik sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit (Lowenshon *et al*, 2005).

Hasil penelitian *Behn et.al.* (Simposium Nasional Akuntansi 5 2002) ada 12 faktor yang mempengaruhi kualitas audit eksternal, yaitu sebagai berikut:

1. Pengalaman melakukan audit (*client experience*)
2. Memahami industri klien (*industry expertise*)
3. Responsif atas kebutuhan klien (*Responsiveness*)
4. Taat pada standar umum (*Technical competence*)
5. Independensi (*Independence*)
6. Sikap hati-hati (*Due Care*)
7. Komitmen yang Kuat Terhadap Kualitas Audit (*Quality Commitment*)
8. Keterlibatan pimpinan KAP
9. Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat (*field work conduct*)
10. Keterlibatan komite audit
11. Standar etika yang tinggi (*Ethical Standard*)
12. Tidak mudah percaya

Penjelasan 12 faktor yang mempengaruhi kualitas audit eksternal hasil dari penelitian *Behn et.al.* yaitu sebagai berikut:

1. Pengalaman melakukan audit (*client experience*)

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

2. Memahami industri klien (*industry expertise*)

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

3. Responsif atas kebutuhan klien (*Responsiveness*)

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 Commitment*)

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 komite audit

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 profesional 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, adanya sikap tersebut akan memberikan hasil audit yang bermutu dan akan memberikan kepuasan bagi klien.

Sehingga berdasarkan definisi di atas dapat terlihat bahwa auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dan untuk menjalankan kewajibannya ada 3 komponen yang harus dimiliki oleh auditor yaitu, kompetensi (keahlian), independensi dan *due professional care*.

Sedangkan menurut Ihyaul Ulum (2009:135) faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal sektor publik adalah sebagai berikut:

1. Faktor Kelembagaan Pengawasan

Aparat pengawas *intern* pemerintah dibentuk untuk membantu pelaksanaan tugas dari masing-masing *top management*. Faktor ini mengidentifikasi apakah lembaga-lembaga pengawas *intern* tetap berpegang teguh pada upaya peningkatan kinerja pemerintah.

2. Fungsi Kelembagaan Pengawasan

Peran auditor internal bukan sebagai "*watch dog*", melainkan juga harus ikut mempercepat pembaruan manajemen pemerintah yang

mengarah pada *good governance*. Meskipun peran sebagai upaya pencegahan penyelewengan tidak dapat ditinggalkan, namun tugas pembaruan juga sangat penting.

3. Koordinasi Pengawasan

Aparat pengawas *intern* pemerintah dan lembaga pengawasan di luar pemerintah belum terjalin koordinasi pengawasan yang terpadu. Padahal koordinasi pengawasan sangat diperlukan, agar hasil audit internal berkualitas.

2.1.3.4.2 Karakteristik Kualitas Audit Internal Sektor Publik

Standar merupakan kriteria atau ukuran mutu kinerja yang harus dicapai, berbeda dengan prosedur yang merupakan urutan tindakan yang harus dilaksanakan untuk mencapai suatu standar tertentu. Standar audit menjadi bimbingan dan ukuran kualitas kinerja auditor (Messier *et al*, 2005).

Standar audit merupakan ukuran mutu pekerjaan audit yang diterapkan oleh organisasi profesi audit, yang merupakan syarat-syarat minimum yang harus dicapai auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya. Standar audit diperlukan agar hasil pemeriksaan audit berkualitas.

Menurut Ihyaul Ulum (2009:108) ada empat standar audit sektor publik yang ditetapkan oleh instansi yang berwenang, yaitu sebagai berikut:

1. Standar Audit Aparat Pengawas Fungsional Pemerintah (APFP) yang ditetapkan oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP).
2. Standar Audit Pemerintah (*Government Auditing Standards*) yang ditetapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
3. Standar Audit Perbankan diterbitkan oleh Bank Indonesia (BI).
4. Standar Audit Perpajakan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan RI.

Menurut Ihyaul Ulum (2009:108-111) Standar Audit untuk Audit Internal sektor publik terdiri atas 24 butir standar yang terbagi dalam 5 kategori, berikut penjelasannya yaitu:

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi harus dipertahankan oleh APFP dan para auditornya.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- d. Dalam segala hal yang berkaitan dengan penugasan, APFP dan para auditornya harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperolehnya.

2. Standar Koordinasi dan Kendali Mutu

- a. Rencana Induk Pengawasan harus disusun oleh setiap APFP dengan memperhatikan Garis Besar Haluan Negara (GBHN) dan Kebijakan Pengawas Nasional.
- b. Koordinasi pengawasan antar APFP harus dilakukan secara terus-menerus.
- c. Sistem kendali mutu yang memadai harus dimiliki oleh setiap APFP.

3. Standar Pelaksanaan

- a. Pekerjaan audit harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Auditor harus mempelajari dan menilai keandalan struktur pengendalian *intern* untuk menentukan luas dan lingkup pengujian yang akan dilaksanakan.
- c. Bukti audit yang relevan, kompeten, dan cukup harus diperoleh sebagai dasar yang memadai untuk mendukung pendapat, simpulan, dan rekomendasi.
- d. Auditor harus melakukan pengujian atas ketaatan auditan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, termasuk pengujian atas kemungkinan adanya kekeliruan, ketidakwajaran, serta tindakan melawan hukum.
- e. Auditor harus mendokumentasi hal-hal penting yang menunjukkan bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar audit APFP.

4. Standar Pelaporan

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b. Laporan audit menunjukkan keadaan, jika ada, prinsip akuntansi yang tidak secara konsisten diterapkan dalam laporan keuangan periode yang diaudit dibandingkan dengan periode sebelumnya.

- c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat penjelasan mengenai sifat pekerjaan auditor dan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya.
- e. Laporan audit operasional harus:
 - Memuat tujuan audit, lingkup, dan metodologi audit,
 - Memuat temuan dan simpulan audit secara objektif, serta rekomendasi yang konstruktif,
 - Lebih mengutamakan usaha perbaikan atau penyempurnaan daripada kritik,
 - Mengungkapkan hal-hal yang merupakan masalah, jika ada, yang belum dapat diselesaikan sampai berakhirnya audit,
 - Mengemukakan pengakuan atas suatu prestasi keberhasilan suatu tindakan perbaikan yang telah dilaksanakan, terutama jika perbaikan itu dapat diterapkan di entitas lain,

- Mengemukakan penjelasan pejabat auditan mengenai hasil audit,
 - Menyatakan informasi penting, jika ada, yang tidak dimuat, karena dianggap rahasia atau harus diperlakukan secara khusus sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- f. Laporan audit harus menyatakan bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit APFP.
- g. Laporan audit harus dibuat secara tertulis segera setelah berakhirnya pelaksanaan audit.
- h. Laporan audit harus didistribusikan kepada pihak-pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

5. Standar Tindak Lanjut

- a. APFP harus mengkomunikasikan kepada manajemen auditan bahwa tanggungjawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan audit dan rekomendasi berada pada pihak auditan.
- b. APFP harus memantau tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi.
- c. APFP harus melaporkan status temuan beserta rekomendasi audit sebelumnya yang belum ditindaklanjuti.
- d. Terhadap temuan yang berindikasi adanya tindakan melawan hukum, APFP harus membantu aparat hukum terkait dalam upaya penindaklanjutan temuan tersebut.

Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh APIP, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) Nomor 1 Tahun 2007.

Dalam lampiran 3 SPKN disebutkan bahwa:

“Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa dimaksud. Jika manajemen tidak memiliki cara semacam itu, pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa. Perhatian secara terus-menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pemeriksaan yang dilakukan” (paragraf 17).

Menurut Taufiq Efendy (2010) audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh *auditee*. Kualitas ini harus dibangun sejak awal pelaksanaan audit hingga pelaporan dan pemberian rekomendasi. Indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit antara lain kualitas proses, apakah audit dilakukan dengan cermat, sesuai prosedur, sambil terus mempertahankan sikap skeptis.

2.2 Kerangka Pemikiran

Auditor Pemerintah adalah auditor yang bekerja pada sektor pemerintahan. Karena bekerja di sektor pemerintahan, maka statusnya merupakan

PNS dan digaji oleh negara. Auditor pemerintah melakukan semua jenis pekerjaan audit, baik audit laporan keuangan, audit kepatuhan, maupun audit operasional.

Aparat pengawasan *intern* pemerintah yang terdiri dari Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal, Unit Pengawasan Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND), dan Inspektorat Wilayah berperan aktif dalam pelaksanaan dan pembangunan *good governance*, sehingga peran aparat pengawasan *intern* pemerintah harus segera dioptimalkan.

Standar audit merupakan ukuran mutu pekerjaan audit yang diterapkan oleh organisasi profesi audit, yang merupakan syarat-syarat minimum yang harus dicapai auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya. Standar audit diperlukan agar hasil pemeriksaan audit berkualitas.

Peneliti mengambil faktor *due professional care* dan pengalaman auditor untuk mengukur kualitas audit internal pada sektor publik. Penjelasan mengenai *due professional care* dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit internal sektor publik yang dapat dilihat secara singkat melalui kerangka pemikiran.

Kerangka pemikiran yang dibuat berupa gambar skema untuk lebih menjelaskan mengenai hubungan antara variabel independen dan variabel dependen sebagai berikut:

2.2.1 Pengaruh *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit Internal Sektor Publik

Simamora (2002:29) menyatakan bahwa “*due professional care* menunjukkan kepada pertimbangan profesional (*professional judgment*) yang

dilakukan auditor selama pemeriksaan.” Kemudian, menurut Indra Bastian (2007:19) “audit internal yang memiliki kecakapan teknis dan keahlian profesional akan menghasilkan laporan yang berkualitas.”

Selain itu Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2010:42) menyatakan bahwa “penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan dan kecurangan.”

Dari pernyataan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama (*due professional care*) akan memberikan pengaruh terhadap hasil audit yang dilaporkan oleh auditor.

Peneliti Subbhan (2012) menyatakan bahwa kecermatan profesi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Kecermatan profesi merupakan variabel yang berpengaruh paling dominan, maka sebaiknya auditor APIP berupaya untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama dan secara hati-hati dalam setiap penugasan untuk menghasilkan kualitas hasil pemeriksaan yang baik.

Dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksa Keuangan menyatakan bahwa:

“dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Pemeriksa harus mempunyai kecakapan profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan.”

2.2.2 Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit Internal Sektor Publik

Menurut Mulyadi (2013:58) “kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti disyaratkan oleh prinsip etika.”

Mulyadi (2013:25) menyatakan bahwa “seseorang yang memasuki karir sebagai auditor, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman.”

Menurut Abdul Halim (2008:49) audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

“Melalui pendidikan, pelatihan dan pengalamannya dalam bidang auditing dan akuntansi yang memadai, auditor menjadi orang yang ahli dalam bidang akuntansi, memiliki kemampuan untuk menilai secara obyektif dan mempergunakan pertimbangan tidak memihak terhadap informasi akuntansi yang dihasilkan sistem akuntansi atau informasi lain yang berhasil diungkapkan melalui audit yang dilakukannya.”

Hasil penelitian Marrieta, Jullie, Jenny (2013) menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat pengalaman auditor semakin tinggi pula tingkat kualitas auditnya. Auditor yang berpengalaman cenderung memiliki ketelitian dan kemampuan yang baik dalam menyelesaikan setiap pekerjaannya.

Kemudian Nizarul (2007) dalam A.Bastian (2012) menyatakan bahwa pengalaman akan memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil adalah

merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

2.2.3 Pengaruh *Due Professional Care* dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit Internal Sektor Publik

Due professional care merupakan hal yang penting yang harus diterapkan seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar dicapai kualitas audit yang memadai. Hasil penelitian Mansur (2007) tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit ditinjau dari persepsi auditor atas pelatihan dan keahlian, independensi dan penggunaan kemahiran profesional menemukan bahwa pendidikan dan pengalaman, pelatihan, sikap skeptis dan keyakinan yang memadai berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Menurut Alvin Arens (2008: 42) standar umum menekankan pentingnya kualitas seorang auditor di antaranya: “pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan dan kecermatan profesional. Sehingga pengalaman dan kecermatan profesional seorang auditor berpengaruh kepada kualitas pribadi auditor.”

Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) nomor 2010 tentang kompetensi auditor menyatakan bahwa:

“penugasan audit intern harus dilakukan dengan kompetensi dan kecermatan profesional. Audit harus memiliki pendidikan, pengetahuan, keahlian, pengalaman, serta kompetensi lain yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.”

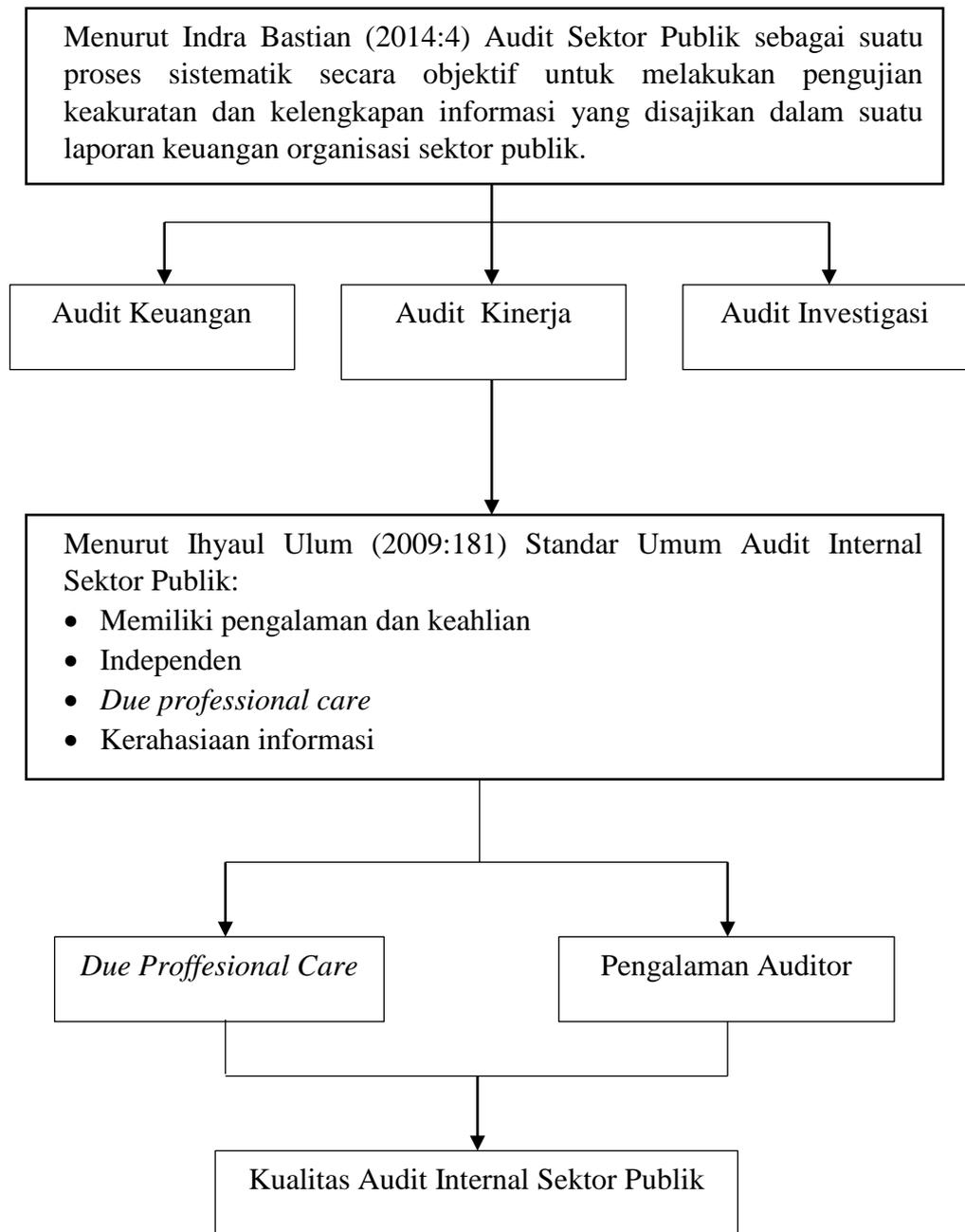
2.2.4 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian yang ada kaitannya dengan pengaruh *due professional care* dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit internal sektor publik.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
1.	A Basit Fauzi Nugraha (2012)	Pengaruh Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Survey Pada Auditor Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat)	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Secara parsial, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> dan Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. ➤ Secara simultan Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> dan Independensi auditor juga berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat 	Perbedaan terletak pada variabel independennya, peneliti tidak menggunakan Independensi Auditor sebagai variabel independen.
2.	Subbhan (2012)	Pengaruh Kecermatan Profesi, Obyektifitas, Independensi dan Kepatuhan pada Kode Etik terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Pada Inspektorat Kabupaten Pamekasan)	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Secara simultan variabel kecermatan profesi, obyektifitas, independensi dan kepatuhan pada kode etik secara simultan mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan. 	Peneliti tidak menggunakan Obyektifitas, Independensi, dan kepatuhan sebagai variabel independennya.
3.	Riski Anggraeni (2015)	Pengaruh Profesionalisme dan <i>Due Professional Care</i> terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Profesionalisme berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, ➤ <i>Due professional care</i> berpengaruh signifikan 	Peneliti tidak menggunakan profesionalisme sebagai variabel independennya.

			terhadap kualitas audit. Jika seorang auditor kurang cermat dalam melakukan audit maka kualitas audit yang dihasilkan akan kurang baik.	
4.	Pancawati Hardiningsih dan Rachmawati Meita Oktaviani (2011)	Pengaruh <i>Due Professional Care</i> , Etika, dan <i>Tenur</i> terhadap Kualitas Audit (Perspektif <i>Expectation Theory</i>)	<ul style="list-style-type: none"> ➤ <i>Due Professional Care</i> mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. ➤ Etika mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sementara <i>tenur</i> tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit 	Peneliti tidak menggunakan Etika dan <i>Tenur</i> sebagai variabel independennya.
5.	Reni Febriyanti (2014)	Pengaruh Independensi, <i>Due Professional Care</i> dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Independensi tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit ➤ <i>Due profesional Care</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit ➤ Akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas Audit 	Peneliti tidak menggunakan Independensi dan Akuntabilitas sebagai variabel independennya.
6.	Precilia Prima Queena (2012)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Obyektifitas, pengetahuan, integritas, etika, skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan ➤ Independensi, dan pengalaman kerja tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit 	Peneliti hanya menggunakan <i>Due Prefossional Care</i> dan Pengalaman Auditor sebagai variabel independennya.



Gambar 2.2
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka konseptual yang dikemukakan maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : *Due Professional Care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal sektor publik.

H₂ : Pengalaman Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal sektor publik.

H₃ : *Due Professional Care* dan Pengalaman Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal sektor publik.