

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi**

###### **2.1.1.1 pengertian akuntansi**

Menurut Arens, *et al.* (2011:7) menjelaskan yang dimaksud dengan akuntansi adalah:

“Akuntansi adalah pencatatan, pengklasifikasian dan pengikhtisaran peristiwa-peristiwa ekonomi dengan cara yang logis yang bertujuan menyediakan informasi keuangan untuk mengambil keputusan. Untuk menyediakan informasi yang relevan, para akuntan harus memiliki pemahaman yang mendalam atas prinsip-prinsip dan aturan-aturan yang menjadi dasar penyiapan informasi akuntansi, selain itu akuntan juga harus mengembangkan suatu sistem untuk dapat memastikan bahwa peristiwa-peristiwa ekonomi dari entitas yang bersangkutan dicatat tepat waktu dengan biaya yang wajar”

Menurut Mulyadi (2014:11) menjelaskan yang dimaksud dengan akuntansi adalah :

“Akuntansi merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasa , dan penyajian transaksi keuangan perusahaan atau organisasi lain. Hasil akhir proses akuntansi adalah laporan keuangan yang dipakai manajemen untuk mengukur dan menyampaikan data keuangan dan data kegiatan yang lain.”

##### **2.1.2 Auditing**

###### **2.1.2.1 Pengertian Auditing**

*Auditing* merupakan kegiatan pemeriksaan dan pengujian suatu pernyataan, pelaksanaan dari kegiatan yang dilakukan oleh pihak independen

guna memberikan suatu pendapat. Pihak yang melaksanakan *auditing* disebut dengan auditor. Pengertian *auditing* semakin berkembang sesuai dengan kebutuhan yang meningkat akan hasil pelaksanaan *auditing*.

Menurut Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder. (2011:4) menjelaskan pengertian yang dimaksud dengan audit adalah:

*“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”*

Artinya *auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat atau derajat kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten serta independen.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:4), pengertian *auditing* adalah sebagai berikut:

*“Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran dari laporan keuangan tersebut.”*

Sedangkan pengertian audit Menurut Mulyadi (2014:9) pengertian *auditing* adalah sebagai berikut:

*“Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan*

criteriakriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Sedangkan menurut Timothy J. Louwers, *et al.* (2013:4) mendefinisikan *auditing* adalah:

*“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between the assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”*

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (Akuntan Publik) yang dapat memberi keyakinan kepada (*Stakeholders*) bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya. (Restu agusti,2013)

Berdasarkan definisi-definisi *auditing* diatas dapat disimpulkan beberapa hal penting terkait dengan *auditing*, dimana yang diaudit atau diperiksa adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuannya. Proses pemeriksaan yang kritis dan sistematis untuk memperoleh hasil audit yang baik yang dilakukan oleh pihak yang professional, berkompeten dan integritas serta independen yaitu akuntan publik. Hasil dari pemeriksaan tersebut bertujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang relevan serta dapat dimanfaatkan oleh para (*Stakeholders*).

### **2.1.2.2 Jenis-jenis audit**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:16-19) Jenis-jenis audit dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Dalam audit operasional, review atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas semua bidang lain di mana auditor menguasainya. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektifitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada audit ketaatan dan audit keuangan. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif.

2. Audit Ketaatan (*Compliance audit*)

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya. Oleh karena perusahaan makin kompleks, maka tidak lagi cukup bagi auditor untuk hanya berfokus kepada transaksi-transaksi akuntansi. Auditor harus memahami entitas dan lingkungannya secara mendalam.”

Dari ketiga jenis audit yang disebutkan di atas pada dasarnya memiliki kegiatan inti yang sama, yaitu untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara fakta yang terjadi dengan standar yang telah ditetapkan. Audit operasional (*operational audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara operasional usaha pada bagian tertentu di perusahaan dengan tingkat efisiensi dan efektivitas yang telah ditetapkan manajemen. Audit ketaatan (*compliance audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara suatu pelaksanaan dan kegiatan pada perusahaan dengan peraturan yang berlaku seperti peraturan pemerintah, ketetapan manajemen atau peraturan lainnya. Sedangkan audit. (*Financial Statement Audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara suatu pelaksanaan dari laporan keuangan dengan ketentuan-ketentuan akuntansi yang berlaku umum.

### **2.1.2.3 Jenis-jenis auditor**

Ada beberapa jenis auditor dewasa ini yang berpraktik, jenis yang paling umum adalah KAP, auditor badan akuntabilitas pemerintah, auditor pajak, dan auditor internal. Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:19-21) Jenis-jenis audit dibedakan menjadi empat jenis, yaitu:

1. “Kantor Akuntan Publik  
Kantor Akuntan Publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang di publikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi non komersial yang lebih kecil, oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah di audit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku visnis dan oemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan oublik dengan oengertianyang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. Sebutan KAP mencerminkan fakta bahwa auditor yang menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Harus memiliki lisensi sebagai akuntan public. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.”

2. Auditor Internal Pemerintah  
Auditor Internal Pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. BPKP mempekerjakan lebih dari 4000 orang auditor di seluruh Indonesia. Auditor BPKP juga sangat dihargai dalam profesi audit.
3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan  
Auditor Badan Pemeriksa Keuangan adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dipimpin oleh kepala BPK melapor dan bertanggung jawab sepenuhnya kepada DPR. Juga mempunyai banyak tanggung jawab lainnya seperti KAP. BPK mengaudit sebagian besar informasi laporan keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintahan baik pusat maupun daerah, diserahkan kepada DPR. Oleh karena kuasa pengeluaran dan penerimaan badan-badan pemerintah ditentukan oleh undang-undang, maka audit yang dilaksanakan difokuskan kepada audit ketaatan.
4. Auditor pajak  
Bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut Auditor pajak.
5. Auditor Internal  
Auditor Internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit untuk DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung kepada yang mempekerjakan mereka. Ada staf audit internal yang hanya terdiri atas satu atau dua karyawan yang melakukan audit ketaatan secara rutin. Untuk mempertahankan independensi dari fungsi-fungsi bisnis lainnya kelompok audit internal biasanya melapor langsung kepada direktur utama, salah satu pejabat tinggi eksekutif lainnya, atau komite audit dalam dewan komisaris. Akan tetapi auditor internal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan.

### **2.1.3 Independensi**

#### **2.1.3.1 Pengertian Independensi**

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) definisi independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur

tidakhanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (SASeksi220, PSANo.4).

Menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2014:111) independensi dalam auditing adalah:

*“A member in public practice shall be independence in the performance a professional service as require by standards promulgated by bodies designated by a council.”*

Independensi berarti 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 mempetimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, maka audit yang dihasilkan akan sesuai dengan fakta tanpa ada pengaruh dari luar.

Sedangkan Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64) menyatakan bahwa independensi yaitu:

“Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh tekanan atau pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:58) independensi adalah sebagai berikut:

“Independen artinya tidak mudah dipengaruhi, netral karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum”.

Dari beberapa pengertian independensi menurut para ahli di atas, penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa independensi merupakan sikap dari dalam diri auditor yang tidak mudah dipengaruhi dan bebas dari tekanan pihak manapun dalam mengambil keputusan dan menjalankan tugasnya sehingga dapat memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan yang di sajikan oleh manajemen.

### **2.1.3.2 Jenis-jenis Independensi**

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2011:74) mengemukakan 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 Soekrisno Agoes (2013:34-35) pengertian independen bagi akuntan publik (eksternal auditor dan internal auditor) dibagi menjadi 3 (tiga) jenis independensi:

1. *Independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan).  
*In appearance*, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.
2. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan/dalam menjalankan tugasnya).  
*In fact*, akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesionalnya, bisa menjaga integritas dan selalu menaati kode etik profesionalnya, profesi akuntan publik, dan standar professional akuntan publik. Jika tidak demikian, akuntan publik *in fact* tidak independen. *In fact* internal auditor bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan jasa professional practice framework of internal auditor, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen.
3. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran).  
*In mind*, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit adjustment yang material. Kemudian dia berpikir untuk menggunakan findings tersebut untuk memeras auditee walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan. *In mind* auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor”.

Menurut Donald dan William (1982) dalam Siti Nurmawar Indah (2010) independensi auditor independen mencakup dua aspek, yaitu:

- a. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif, tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.
- b. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa auditor independen bertindak bebas atau independen, sehingga auditor harus menghindari keadaan atau faktor-faktor menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya.

Berdasarkan jenis-jenis Independensi yang dikemukakan diatas maka, seorang auditor harus mempunyai sikap tidak bisa dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Seorang auditor harus memiliki sikap jujur. Tidak hanya kepada pihak manajemen dan pemilik perusahaan, namun seorang auditor juga harus harus jujur kepada semua pihak termasuk masyarakat, agar masyarakat dapat menilai sejauh mana auditor telah bekerja dan masyarakat tidak meragukan integritas dan objektivitas auditor.

### **2.1.3.3 Faktor-faktor yang mempengaruhi Independensi**

Elder, Beasley, Arens dan jusuf (2011:75) menyatakan bahwa ada lima yang mempengaruhi independensi, yaitu:

1. Kepemilikan finansial yang Signifikan  
Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misal pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan di perusahaan klien.
2. Pemberian Jasa Non-Audit  
Konflik kepentingan yang paling nyata bagi Kantor Akuntan Publik dalam memberikan jasa non-audit pada kliennya terus menerus menjadi perhatian penting bagi para pembuat regulasi dan pengamat.
3. Imbalan jasa Non-Audit dan Independensi  
Cara auditor untuk berkompentensi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya.
4. Tindakan hukum antara KAP dan Klien, serta Independensi

Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan kliennya, maka kemampuan KAP dan kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan. Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa-jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit.

5. Pergantian auditor

Riset dibidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping*, dan mengurangi biaya.

### 2.1.3.4 Dimensi Independensi

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:7)

menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

1. *Programming independence*

*Programming independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik, prosedur audit, berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu ditetapkan.

2. *Investigative independence*

*Investigative independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti tidak boleh ada sumber informasi yang legitimasi (sah) yang tertutup bagi auditor

3. *Reporting independence*

*Reporting independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M Tuanakotta (2011:7) menyarankan:

1. *Programming Independence*

- a. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*) atau mengubah (*modify*) apapun dalam audit.
  - b. Bebas dari intervensi apapun dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
  - c. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview diluar batas-batas kewajaran dalam proses audit.
2. *Investigative Independence*
- a. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan pegawai perusahaan dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajiban dan sumber-sumbernya.
  - b. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
  - c. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential metter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).
  - d. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan
3. *Reporting Independence*
- a. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
  - b. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukkannya kedalam laporan informal dalam bentuk apapun.
  - c. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini dan rekomendasi dalam interpretasi.
  - d. Bebas dari upaya untuk memveto (*judgement*) auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.

Petunjuk-petunjuk yang diberikan oleh Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M Tuanakotta (2011) sangat jelas dan masih relevan untuk auditor pada hari ini. Petunjuk-petunjuk tersebut menentukan Independen atau tidaknya independen seorang auditor.

## 2.1.4 Kompetensi

### 2.1.4.1 Pengertian Kompetensi

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:322) pengertian kompetensi adalah :

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

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) menjelaskan bahwa kompetensi adalah:

“Suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencukupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya.”

Pernyataan tentang kompetensi auditor Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:42) dalam standar umum audit menjalskan pengertian bahwa auditor harus mempunyai kompetensi

“standar umum yang pertama biasanya diinterpretasikan sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal di bidang audit dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan professional yang berkelanjutan. Dalam kasus apapun, jika akuntan atau asisten akuntan tidak memenuhi kualifikasi untuk melakukan pekerjaan, timbul kewajiban professional untuk menguasai ilmu pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan, menyarankan oran glain yang berkualifikasi untuk melakukan pekerjaan itu, atau menolak penugasan itu.”

Menurut SPAP.standar umum pertama (SA seksi 210.1 paragraf 01-04, dalam SPAP 2011) menyatakan bahwa:

“Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, standar umum pertama menegaskan bahwa berapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing. pendidikan formal auditor independen dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain. Perlu disadari bahwa yang dimaksudkan dengan pelatihan seorang professional mencakup pula kesadarannya untuk secara terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya”.

Menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017:28) mendefinisikan Kompetensi adalah :

“Kompetensi adalah pendidikan, pengetahuan, pengalaman, dan/atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal-hal atau bidang tertentu.”

Sedangkan menurut Restu agusti (2013:4) Pengertian dari Kompetensi adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu, dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Dengan begitu auditor akan dapat menghasilkan audit yang berkualitas tinggi.SSS

Kompetensi auditor mengenai bidang yang diauditnya juga ditunjukkan oleh latar belakang pendidikan dan pengalaman yang dimilikinya.Auditor yang

mengaudit laporan keuangan harus memiliki latar belakang pendidikan dan memahami dengan baik proses penyusunan laporan keuangan dan standar akuntansi yang berlaku. (Mutiara sari, 2013).

Dari beberapa pengertian kompetensi menurut para ahli di atas, penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa kompetensi auditor ialah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya dalam melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat, intuitif dan objektif.

#### **2.1.4.2 Standar Kompetensi**

Menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017:36) mendefinisikan integritas adalah :Pemeriksa yang ditugaskan untuk melaksanakan Pemeriksaan menurut standar pemeriksaan harus secara kolektif memiliki kompetensi:

- a. latar belakang pendidikan, keahlian dan pengalaman, serta pengetahuan tentang standar pemeriksaan yang dapat diterapkan terhadap jenis pemeriksaan yang ditugaskan;
- b. pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan yang diperiksa (objek pemeriksaan).
- c. keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif, baik secara lisan maupun tulisan.

#### **2.1.4.3 Komponen Kompetensi Auditor**

Menurut I Gusti Agung Rai (2010: 63) terdapat 3 macam komponen kompetensi auditor yaitu :

1. Mutu personal  
dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik seperti :
  - a. rasa ingin tahu (inquisitive)
  - b. berpikir luas (broad minded)
  - c. mampu menangani ketidak pastian
  - d. mampu menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah
  - e. mampu menyadari bahwa beberapa temuan dapat bersifat subjektif
  - f. mampu bekerjasama dengan tim
2. Pengetahuan umum  
seorang auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang akan di audit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi kemampuan untuk melakukan *review* analisis ( *analytical reviw*), pengetahuan teori organisasi untuk memahami suatu organisasi, pengetahuan auditing, dan pengetahuan tentang sector public. Pengetahuan akuntansi mungkin akan membantu dalam mengolah angka dan data, namun karna audit kinerja tidak memfokuskan pada laporan keuangan maka pengetahuan akuntansi bukanlah syarat utama dalam melakukan audit kinerja.
3. Keahlian khusus  
Keahlian khusus yang harus dimiliki antara lain keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistik, keterampilan menggunakan computer (minimal mampu mengoprasikan *word processing* dan *spread sheet*). Serta mampu menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

### **2.1.5 Fee Audit ( biaya audit )**

#### **2.1.5.1 Pengertian Fee Audit ( biaya audit )**

Dalam setiap pekerjaan yang dilakukannya seseorang mengharapkan imbalan yang sesuai dengan apa yang telah dia kerjakan. Begitu juga seorang auditor, dia mengharapkan imbalan atau *fee* yang sesuai dengan apa yang telah dia kerjakan.

Gammal (2012) dalam Margi Kurniasih (2014) mendefinisikan “*fee* audit sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*)”. Dengan adanya biaya audit atau

*fee* audit maka seorang auditor akan termotivasi dalam melaksanakan audit, sehingga audit yang dihasilkan akan berkualitas.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:46) mendefinisikan *fee* audit sebagai berikut:

“Besarnya biaya tergantung antara lain resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan professional lainnya”.

1. Resiko penugasan

Ada beberapa pertimbangan penting sebelum sebuah kantor akuntan publik menerima suatu penugasan. Pertimbangan dimaksud khususnya menyangkut soal tanggung jawab pada etika profesi. Dalam setiap penugasan, auditor harus mempertimbangan risiko penugasan tersebut, yaitu:

- a. Tanggung jawabnya terhadap publik
- b. Tanggung jawabnya terhadap klien
- c. Tanggung jawabnya terhadap rekan lain se profesi

2. Kompleksitas jasa

Menurut Hasbullah, dkk (2014) kompleksitas jasa atau kompleksitas tugas yaitu banyaknya jumlah informasi yang ada yang harus di proses oleh auditor serta tahapan pekerjaan yang harus dilalui untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Hal tersebut mengindikasikan seberapa besar tingkat kompleksitas tugas yang dihadapi oleh auditor.

### 3. Tingkat keahlian

Tingkat keahlian terdapat pada standar umum yang pertama. Menurut Sukrisno Agoes (2012:32-33) Standar umum pertama menegaskan bahwa betapa pun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing. Pendidikan formal diperoleh melalui perguruan tinggi, yaitu fakultas ekonomi jurusan akuntansi 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). Selain itu seorang auditor harus mengikuti Pendidikan Profesi Berkelanjutan (continuing professional education) baik yang diadakan di KAP sendiri, oleh IAPI atau di seminar dan lokakarya. Pengalaman profesional diperoleh dari praktik kerja di bawah bimbingan (supervisi) auditor yang lebih senior.

### 4. Stuktur biaya KAP

Menurut Ginting (2011) yaitu penetapan tarif imbal jasa (*fee*) audit harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi Anggota dan

Stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing, sebagai berikut:

- a. Gaji yang pantas
- b. Imbalan lain diluar gaji
- c. Beban *overhead* yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan staf
- d. Jumlah jam yang tersedia untuk suatu periode tertentu.

#### 5. Pertimbangan professional lainnya

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:55) Pertimbangan profesional lainnya yaitu objektivitas. Auditor dalam menjalankan tugasnya harus mempertahankan objektivitasnya, auditor harus bertindak adil, tidak memihak dalam melaksanakan pekerjaannya tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadi.

Dari definisi yang telah disampaikan, maka dapat disimpulkan bahwa *fee audit* (biaya audit) merupakan suatu imbalan yang diterima auditor dari Kantor Akuntan Publik atas jasa yang telah diberikannya mengenai kewajaran laporan keuangan pihak lain.

#### **2.1.5.2 Cara penentuan biaya audit (*Fee Audit*).**

Dalam penentuan biaya audit yang akan dibayarkan kepada auditor tersebut, maka harus ada cara penentuan biaya audit sebelum pelaksanaan audit.

Menurut Abdul Halim (2008:106-107) ada beberapa cara dalam penentuan penetapan biaya audit atau *fee* audit. Cara tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Perdiem Basis*

Pada cara ini *fee* audit ditentukan dengan dasar waktu yang digunakan oleh tim auditor. Pertama kali *fee* per jam ditentukan, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu/ jam yang dihabiskan oleh tim. Tarif *fee* per jam untuk tingkatan staf tentu dapat berbeda- beda.

2. *Flat* atau Kontrak Basis

Pada cara ini *fee* audit dihitung sekaligus secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan, yang penting pekerjaan terselesaikan sesuai dengan aturan atau perjanjian.

3. *Maksimum Fee Basis*

Cara ini merupakan gabungan dari kedua cara di atas. Pertama kali tentukan tarif per jam kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan maksimum. Hal ini dilakukan agar auditor tidak mengulur-ngulur waktu sehingga menambah jam/ waktu kerja.”

Dengan adanya cara penentuan biaya audit, diharapkan kesepakatan mengenai biaya audit dapat berjalan sesuai dengan yang telah ditentukan, karena mengingat sampai saat ini belum ada peraturan yang pasti mengenai biaya audit.

**2.1.5.3 *Fee* lainnya (biaya lainnya)**

Menurut Sukrisno Agoes (2013:46-47) ada beberapa biaya atau *fee* di luar biaya atau *fee* utama yang diterima oleh seorang auditor asalkan biaya tersebut tidak mengurangi independensi auditor tersebut, yaitu:

“1. *Fee Contigent*

*Fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang dibebankan. Kecuali ada temuan atau hasil tertentu dimana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak *contigent* jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur.

2. *Fee Referral*

*Fee Referral* adalah imbalan yang dibayarkan/diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. Rujukan (*Fee Referral*) hanya diperkenankan bagi sesama profesi.”

Selain biaya audit terdapat juga biaya lainnya. Berdasarkan biaya lainnya yang telah dikemukakan di atas, maka seorang auditor bisa mendapatkan biaya lain di luar biaya utama. Dengan adanya biaya lain ini maka diharapkan sikap independensi dari seorang auditor terjaga, sehingga klien atau pihak lain yang berkepentingan percaya kepada KAP dan auditor tersebut.

#### **2.1.5.4 Faktor-faktor penentu besarnya biaya audit**

Terdapat faktor-faktor penentu besarnya biaya audit. Dalam faktor tersebut sangat mempengaruhi biaya audit pada seorang auditor. Menurut Abdul Halim (2008:107) ada empat faktor dominan yang menentukan besarnya *fee* audit, yaitu:

1. Karakteristik keuangan, seperti tingkat penghasilan, laba, aktiva, modal dan lain-lain.
2. Lingkungan, seperti persaingan, pasar tenaga profesional dan lain-lain
3. Karakteristik operasi, seperti jenis industry, jumlah lokasi perusahaan, jumlah lini produk dan lain-lain.
4. Kegiatan eksternal auditor, seperti pengalaman, tingkat koordinasi dengan internal auditor dan lain-lain.”

Dari faktor-faktor yang telah dikemukakan di atas, dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor tersebut sangat mendukung untuk menentukan besarnya pembayaran biaya audit. Misalkan jika seorang auditor memiliki pengalaman yang banyak diantara auditor yang lain maka kemungkinan auditor tersebut akan menerima biaya atau *fee* audit sesuai dengan kualitas audit yang dihasilkan auditor tersebut.

#### **2.1.5.5 Standar penetapan *Fee* Audit**

Berdasarkan surat keputusan ketua umum institut akuntan publik Indonesia Nomor : KEP.024/IAPI/VII/2008 mengenai panduan penetapan imbal jasa (*fee*) audit adalah sebagai berikut :

“ 1. Prinsip dasar dalam menetapkan imbal jasa:

- a. Kebutuhan klien;
- b. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
- c. Tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerja yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan;
- d. Independensi;
- e. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan; dan
- f. Basis penetapan fee yang disepakat.

2. Penetapan tarif imbal jasa

- a. Tarif imbal jasa (*charge-out rate*) harus menggambarkan remunerasi yang

pantas bagi anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing;

- b. Tarif harus ditetapkan dengan memperhitungkan:
- Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian;
  - Imbalan lain diluar gaji;
  - Beban overhead, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan staf, serta riset dan pengembangan;
  - Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*project charge-out time*) untuk staf profesional dan staf pendukung; dan
  - Marjin laba yang pantas
- c. Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang ditetapkan berdasarkan informasi di atas dapat ditetapkan untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (junior, senior, supervisor, manajer) dan partner. “

## **2.1.6 Kualitas audit**

### **2.1.6.1 Pengertian kualitas audit**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:47) pengertian kualitas audit adalah adalah :

“Suatu proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas audit khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasannya”.

Pengertian Kualitas Audit menurut Mulyadi (2014:43) (2014:9) yaitu:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomis, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasil kepada pemakai yang berkepentingan.”

Kualitas audit berarti bagaimana cara untuk mendeteksi audit dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Aspek deteksi adalah refleksi dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah refleksi etika atau auditor integrity, khususnya independensi.

Dari beberapa pengertian kualitas audit menurut para ahli di atas, penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*profability*) 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 public yang relevan.

#### **2.1.6.2 Elemen-elemen kualitas audit**

Standar Pengendalian Kualitas Audit Bagi suatu kantor akuntan publik, pengendalian kualitas terdiri dari metode-metode yang digunakan untuk

memastikan bahwa kantor akuntan publik telah memenuhi tanggung jawab profesionalnya kepada klien maupun pihak lain.

Bagi suatu kantor akuntan publik, pengendalian kualitas terdiri dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor itu memenuhi tanggungjawab profesionalnya kepada klien dan pihak-pihak lain.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2011:47) dalam Amir Abadi Jusuf menyatakan bahwa:

“pengendalian mutu terdiri atas metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor itu memenuhi tanggungjawab profesionalnya kepada klien dan (*Stakeholders*). Metode-metode ini meliputi struktur organisasi KAP tu serta prosedur yang ditetapkan. Untuk memastikan bahwa standar audit yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan”

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens (2011:48) dalam Amir Abadi Jusuf mengungkapkan bahwa terdapat 5 (lima) elemen pengendalian kualitas yakni:

1. “Independensi, Integritas, dan Objektivitas  
Semua personalia yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan integritas, serta mempertahankan objektivitasnya dalam melaksanakan tanggung jawab profesional mereka.
2. Manajemen Kepegawaian  
kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa :
  - a. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
  - b. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki kecakapan.
  - c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam pelaksanaan pendidikan profesi berkelanjutan serta aktivitas pengembangan profesi sehingga

- membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
- d. Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggungjawab dalam penugasan berikutnya.
3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya  
Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah. KAP juga harus hanya menerima penugasan yang dapat diselesaikan dengan kompetensi professional.
  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 standar mutu KAP itu sendiri.
  5. Pemantauan Prosedur Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif. ”

Sistem pengendalian kualitas sendiri memiliki keterbatasan yang dapat berpengaruh terhadap efektivitas. Perbedaan kinerja antar staf dan pemahaman persyaratan professional, dapat memengaruhi tingkat kepatuhan dan prosedur pengendalian kualitas KAP sendiri.

### **2.1.6.3 Standar Kualitas Audit**

Menurut SPAP (Standar Auditing SA seksi 150 paragraf 04 dalam SPAP 2011) menyatakan bahwa:

“Standar Auditing berbeda dengan prosedur auditing yaitu prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan , sedangkan standar berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan

prosedur tersebut. Standar auditing, yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya”.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Dalam penelitian kali ini penulis menggunakan standar auditing sebagai pengukuran kualitas proses auditing. Standar Auditing menurut Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 01 (SA Seksi 150 Paragraf 2) yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia terdiri atas menjadi tiga kelompok besar, yaitu :

1. Standar umum
  - a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
  - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan pelaporannya, auditor wajib menggunkan kemahirannya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
  - a. Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  - b. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai resiko salah saji yang signifikan dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit yang selanjutnya.
  - c. Bahan bukti kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
  - a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

- b. Laporan audit harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika belum maka dinyatakan 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 keseluruhan tidak dapat diberikan maka harus dinyatakan. Dalam semua hal yang nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor”.

#### **2.1.6.4 Kriteria Pemenuhan kualitas audit**

Auditor harus menentukan tujuan-tujuan audit yang tepat dan bahan bukti yang dikumpulkan untuk mencapai tujuan tersebut setiap kali melakukan pengauditan untuk melakukan ini, auditor menjalankan sebuah proses audit yang mana merupakan sebuah metodologi yang sangat jelas untuk pengorganisasian sebuah audit untuk membuktikan bahwa bukti yang dikumpulkan telah dinyatakan dengan jelas dan terpenuhi. Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari keputusan-keputusan yang diambil. (Bedard dan Michelene dalam Andri Hardiansyah (2017) ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. *Process Oriented*
2. *Outcome Oriented*

Adapun uraian penjelasan dari yang disebutkan diatas yaitu:

1. Proses *Oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas

tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit. Adapun hasil yang di observasi yaitu laporan audit.

Terdapat 4 fase dalam kriteria pemenuhan tujuan-tujuan audit menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2011:130-134) dalam Amir Abadi Jusuf .

1. Fase 1 : Merencanakan dan merancang pendekatan audit

Untuk setiap pengauditan , terdapat banyak cara yang dapat dilakukan auditor untuk mengumpulkan bahan bukti untuk mencapai tujuan audit keseluruhan dalam rangka pemberian opini atas laporan keuangan. Rencana iu haruslah menghasilkan sebuah pendekatan audit yang efektif, terdapat 3 cara yaitu:

- a. Mendapatkan pemahaman atas entitas klien dan lingkungannya
- b. Memahami pengendalian internal dan menilai resiko pengendalian
- c. Menilai resiko salah saji material

2. Fase 2. : Melaksanakan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi

Prosedur semacam ini secara umum mengacu pada pengujian atas pengendalian. Sebagai contoh, anggaplah pengendalian internal klien memerlukan verifikasi oleh seorang petugas independen terhadap semua harga penjualan satuan sebelum faktur penjualan dikirimkan ke pelanggan. Pengendalian ini terkait langsung dengan tujuan audit. Akurasi terhadap penjualan, auditor sebaiknya menguji efektivitas pengendalian ini dengan menguji sampel dari salinan faktur penjualan untuk dari petugas yang pertama untuk menan dai bahwa harga penjualan perunit itu sudah di verivikasi.

Auditor juga mengevaluasi catatan transaksi klien dengan melakukan verifikasi jumlah nominal transaksi, proses ini disebut tes substantif terhadap transaksi, contohnya auditor dapat membandnigkan harga perunit yang ada pada salinan faktur penjualan dengan daftar harga resmi sebagai bentuk pengujian terhadao tujuan akurasi untuk transaksi penjualan.

3. Fase 3 : Melakukan Prosedur analitis dan pengujian atas rincian saldo

Prosedur analitis menggunakan perbandingan dan keterikatan untuk menilai apakah saldo akunt atau data lain disajikan secara wajar. Sebagai contoh, untuk mendapatkan akurasi transaksi, auditor dapat memeriksa transaksi penjualan dalam jurnal penjualan, khususnya yang nilainya sangat besar dan tidak biasa dan juga membandingkannya dengan total penjualan bulanan di tahun sebelumnya. Jika perusahaan terus menerus menggunakan harga jual yang salah atau tidak mencatat penjualan dengan benar, maka kemungkinan akan muncul perbedaan yang signifikan.

Menguji rincian saldo merupakan prosedur khusus yang dimaksudkan untuk menguji salah saji nominal saldo akun di laporan keuangan. Sebuah contoh terkait keakuratan atas akun piutang dagang adalah dengan melakukan komunikasi langsung secara tertulis dengan para pelanggan klien untuk mengidentifikasi jumlah yang benar. Pengujian terinci atas saldo akhir merupakan hal penting dilakukan dalam pengauditan karena hampir semua bahan bukti didapatkan dari narasumber klien yang independen sehingga bahan bukti ini dianggap memiliki kualitas yang tinggi.

4. Fase 4 : Menyelesaikan audit dan menerbitkan laporan audit.

Setelah auditor menyelesaikan seluruh prosedur untuk masing-masing tujuan audit dan laporan keuangan serta pengungkapan terkait, sangat penting untuk menggabungkan informasi yang didapatkan untuk mencapai kesimpulan menyeluru mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Proses penarikan kesimpulan ini merupakan hal yang sangat subjektif karena bergantung pada penilaian profesional auditor. Ketika audit telah diselesaikan, seorang akuntan public harus menertibkan laporan audit untuk menyertai laporan keuangan yang diterbitkan oleh klien.

2. *Outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil

dari sebuah pekerjaan sudah dapat di ambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Kualitas Keputusan Audit diukur dengan :

- a. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan

Publik Indonesia (DSPAP IAPI). Tipe Standar Profesional terdiri atas 5, diantaranya : Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntansi dan Review, Standar Jasa Konsultasi, Standar Pengendalian Mutu. Kelima Standar Jasa Profesional diatas merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik di Indonesia. Seorang akuntan publik dikatakan berkualitas atas jasa yang diberikan jika ia memenuhi dan mentaati pedoman yang ada pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Kepatuhan terhadap Standar Profesional Akuntan Publik oleh seorang auditor wajib dilakukan dari mulai proses hingga hasil laporan audit.

- b. Tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu  
Menurut Solomon et.al dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibanding dengan auditor non spesialis. Menurut Balsam dan Krishan (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis memiliki nilai akrual diskrisioner yang lebih kecil dan *earning response coefficients* yang lebih besar pada saat pengumuman laba. Auditor memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih baik mengenai *internal control* perusahaan, resiko bisnis perusahaan, dan resiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu

membuat auditor memiliki pengetahuan dan kemampuan yang lebih memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

### 2.1.7 Penelitian terdahulu

Penelitian yang berhubungan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan hasilnya adalah sebagai berikut :

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel	Hasil
1	Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, <i>Audit Tenure</i> , dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit.	$X_1$ Fee audit $X_2$ audit tenure $X_3$ Pengalaman Y kualitas audit	1. Variabel <i>fee</i> audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hasil ini berarti bahwa pengaruh <i>fee</i> audit yang dibebankan atau dibayarkan oleh perusahaan untuk honorium jasa auditor memiliki pengaruh lebih besar terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor independen.  2. Variabel audit tenure berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Hasil ini berarti bahwa pengaruh audit tenure memiliki pengaruh yang lebih kecil terhadap kualitas hasil auditan

				independen. 3. Variabel rotasi audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hasil ini berarti bahwa pengaruh rotasi audit memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap kualitas hasil auditan independen.
2	Bambang Hartadi (2009)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di bursa efek Indonesia	$X_1$ Fee audit $X_2$ Rotasi KAP $X_3$ Reputasi Auditor Y Kualitas Audit	Penelitian ini menguji pengaruh dari <i>fee</i> audit terhadap kualitas audit, rotasi audit terhadap kualitas audit, serta Reputasi audit terhadap kualitas audit. Dari hasil uji statistik menggunakan regresi linear berganda, terbukti bahwa <i>Fee</i> audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sementara rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kemungkinan tidak berpengaruhnya dua variabel terakhir, bisa jadi disebabkan oleh keengganan pihak pelaku pasar untuk mengeksplorasi lebih jauh apakah auditor yang mengeluarkan opini pada laporan keuangan auditan

				benar-benar pernah mengalami rotasi atau tidak. Demikian juga dengan variabel ketiga
3	Dita Rizky Prahayuningtyas dan Made Sudarma (2015).	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	X <sub>1</sub> Kompetensi X <sub>2</sub> Independensi Y Kualitas Audit	<p>1. Pengalaman dalam melaksanakan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Malang, sehingga semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.</p> <p>2. Pengetahuan seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin dalam dan luas pengetahuan seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.</p> <p>3. Lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama hubungan terjalin antara auditor dengan klien maka kualitas audit yang dilakukan auditor cenderung semakin rendah.</p> <p>4. Tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga</p>

				semakin besar tekanan dari klien yang dirasakan oleh auditor maka kualitas audit yang dilakukan akan semakin rendah.
--	--	--	--	--

## 2.2 Kerangka pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh independensi terhadap Kualitas audit

Independensi berarti tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun. Karena pentingnya independensi dalam menghasilkan kualitas audit, maka auditor harus memiliki dan mempertahankan sikap ini dalam menjalankan tugas profesionalnya. Independensi merupakan suatu standar auditing yang sangat penting untuk dimiliki oleh auditor.

Menurut Arens, *et al*, (2011: 134-135) menjelaskan bahwa:

“Nilai audit (kualitas audit) sangat bergantung pada persepsi publik terhadap independensi auditor.

Menurut Louwers. Ramsay, *et al* (2013: 16-22) menyatakan bahwa:

“Para auditor harus selalu menjaga independensi dalam sikap mental, dalam semua hal yang berkaitan dengan pemberian jasa audit, untuk meningkatkan kualitas audit.”

Sedangkan menurut Paino, *et al* (2010: 37-38) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit bergantung pada kompetensi dan independensi auditor untuk melakukan pemeriksaan menyeluruh mulai dari rekening dalam neraca, sampai dengan mendeteksi kesalahan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan klien (kompetensi teknis), dan kesediaannya tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independensi auditor), untuk memberikan pendapat yang objektif tentang tingkat kewajaran rekening tersebut dalam laporan keuangan auditan klien.”

Berdasarkan Uraian teori beserta penelitian terdahulu diatas, maka dapat diambil kesimpulan sementara independensi memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit, yang artinya semakin bagus independensi auditor maka akan meningkatkan Kualitas audit yang baik.

**Hipotesis 1 :** Terdapat pengaruh antara Independensi terhadap Kualitas Audit

### **2.2.2 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas audit**

Teori yang menghubungkan antara Profesionalisme terhadap Kualitas audit adalah sebagai berikut :

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2011:5) dalam Amir Abadi Jusuf menyatakan bahwa:

“Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut”

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) menyatakan bahwa :

“Suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencukupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya.”

Mulyadi, (2014:58) menjelaskan bahwa:

“Auditor seyogyanya tidak menggambarkan dirinya memiliki keandalan atau pengalaman yang tidak mereka punyai. Dalam penugasan dan dalam semua tanggungjawabnya, setiap auditor harus melakukan upaya untuk

mencapai tingkatan kompetensi dan sikap independen yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa audit yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti yang diisyaratkan oleh prinsip etika.”

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes dan Jan Husada (2013:28-29) menjelaskan bahwa:

“Pendapat, opini atau kesimpulan audit menambah kredibilitas laporan internal hanya apabila pemberi pendapat tentang laporan itu independen. Apabila pendapat independen tersebut dinilai sebagai pendapat ahli yang kompeten dan jujur maka kredibilitas laporan internal itu makin meningkat karena penilaian public tentang hal itu berdasarkan gejala atau penampakan, auditor harus menampakan independensi , keahlian, kejujuran secara sengaja”

Teori diatas diperkuat dengan Penelitian terdahulu oleh Putri Fitrika Imansari Pengujian koefisien kompetensi pada penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi  $< 0.05$  yaitu sebesar 0.000. Tabel 4.10 menunjukkan bahwa variabel kompetensi berpengaruh paling dominan terhadap kualitas audit dengan nilai koefisien regresi yang sudah distandarisasi sebesar 0.216 dari pada variabel independensi, pengalaman dan etika auditor yang masing-masing hanya 0.186, 0.177 dan 0.159.

Hal ini berarti bahwa semakin baik Kompetensi auditor maka semakin bagus kualitas audit yang dihasilkan auditor. Jika seorang auditor mampu menjaga kompetensi dimana seorang auditor dalam melaksanakan audit.

**Hipotesis 2 :** Terdapat pengaruh antara Kompetensi terhadap Kualitas Audit

### **2.2.3 Pengaruh *Fee* Audit terhadap Kualitas audit**

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46) menyatakan bahwa fee audit berpengaruh terhadap kualitas audit yaitu sebagai berikut :

“Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan fee yang dapat berkibat pada independensinya”.

Menurut SPAP Seksi 240.1 (2011:33) menyatakan bahwa:

“Dalam melakukan negoisasi mengenai jasa professional yang diberikan. Praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa professional yang dipandang sesuai. Fakta terjadinya jumlah imbalan jasa yang diusulkan oleh praktisi yang satu lebih rendah dari praktisi yang lain bukan merupakan pelanggaran terhadap kode etik profesi, namun demikian, ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat saja terjadi dari besaran imbalan jasa professional yang diusulkan,. Sebagai contoh ancaman kepentingan pribaditerhadap kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian professional dapat terjadi ketika besaran imbalan jasa professional yang diusulkan sedemikian redahnya,sehingga dapat mengakibatkan tidak dapat dilaksanakannya perikatan dengan baik berdasarkan standarteknis dan dampaknya pada kualitas audit yang dihasilkan”.

Hasil Penelitian hoitash dkk (2007) menemukan bahwa adanya hubungan positif antara audit fee dan dua ukuran dari kualitas audit. Hal ini didukung oleh hasil penelitian lowensahn dkk (2007) menemukan bahwa non big 5 specialist memberikan kualitas audit yang lebih tinggi dan kepuasan klien yang lebih tinggi meskipun menerima biaya jasa audit yang lebih rendah.

Hasil penelitian Bambang Hartadi (2009) Dari hasil uji statistik menggunakan regresi linear berganda, terbukti bahwa Fee audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sementara rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh signifikan terha-dap kualitas audit

Srinindhi dan Gul (2006) menemukan bahwa kualitas audit berhubungan negatif dengan besarnya fee non audit tetapi berhubungan positif

dengan fee audit. Sedangkan fee audit yang lebih tinggi merefleksikan usaha audit yang lebih tinggi dan judgement yang lebih baik. Hasil penelitian Choi dkk (2006), juga menemukan bahwa fee audit yang diperoleh akan mempengaruhi kualitas audit tergantung pada apakah klien bersedia membayar lebih banyak atau lebih sedikit dari pada tingkatan yang normal dari fee audit.

Hay dan Davis (2005), menemukan bahwa fee audit merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit selain faktor reputasi akuntan publik, ukuran dari kantor akuntan publik, profesionalisme akuntan publik, keanggotaan pada organisasi profesi dan pendidikan akuntan publik. Jensen dan Payne (2005), menemukan proses pengadaan jasa audit secara umum dan elemen dari proses pengadaan jasa audit secara individual berhubungan dengan spesialisasi akuntan publik dibidang industri klien dan audit yang lebih berkualitas dan fee audit manajer memandang proses pengadaan jasa audit sebagai suatu mekanisme untuk regulasi kualitas audit dan fee audit.

Gammal (2012) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari auditor yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

Berdasarkan Uraian teori beserta penelitian terdahulu diatas, maka dapat diambil kesimpulan sementara *Fee* audit memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit, yang artinya *Fee* audit semakin besar maka akan meningkatkan Kualitas audit yang baik.

**Hipotesis 3 :** Terdapat pengaruh antara *Fee* audit terhadap Kualitas Audit

#### **2.2.4 Pengaruh independensi, kompetensi, Fee audit terhadap Kualitas audit**

Bervariasinya nilai moneter yang diterima auditor pada tiap pekerjaan audit yang dilakukannya berdasarkan hasil negosiasi, tidak menutup kemungkinan akan memberikan pengaruh pada kualitas proses audit. Jong-Hag,*et al.* (2010) juga berpendapat hal yang sama, bahwa *fee* audit yang besar dapat membuat auditor menyetujui tekanan dari klien dan berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian terkait hal tersebut dilakukan Wuchun (2004) yang menunjukkan bukti berbeda, bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan Dhaliwan *et al.* (2008) membuktikan bahwa *fee* audit secara signifikan mempengaruhi kualitas audit.

Fenomena lainnya yang juga mampu mempengaruhi kualitas audit yaitu kontrak kerjasama dalam hal penentuan besaran *fee* audit antara auditor dan klien.

Hoitash *et al.*(2007) :

menemukan bukti bahwa ketika auditor melakukan negosiasi dengan pihak manajemen mengenai besaran tarif *fee* yang dibayarkan terkait hasil kerja laporan auditan, maka kemungkinan besar akan terjadi konsensi resiprokal yang jelas akan mereduksi kualitas laporan auditan.

Kualitas audit tidak hanya ditentukan oleh kualitas prosesnya tetapi juga kualitas hasil. Audit dikatakan berkualitas jika hasilnya mampu membuat penggunanya mengambil keputusan dengan tepat. Sikap independensi dibutuhkan agar auditor tidak mudah terpengaruh dengan pihak-pihak tertentu yang ingin mengambil keuntungan sendiri serta kompetensi auditor akan menentukan kualitas audit yang dilakukannya.

Sedangkan menurut Abdul Halim (2012:29) menyatakan bahwa:

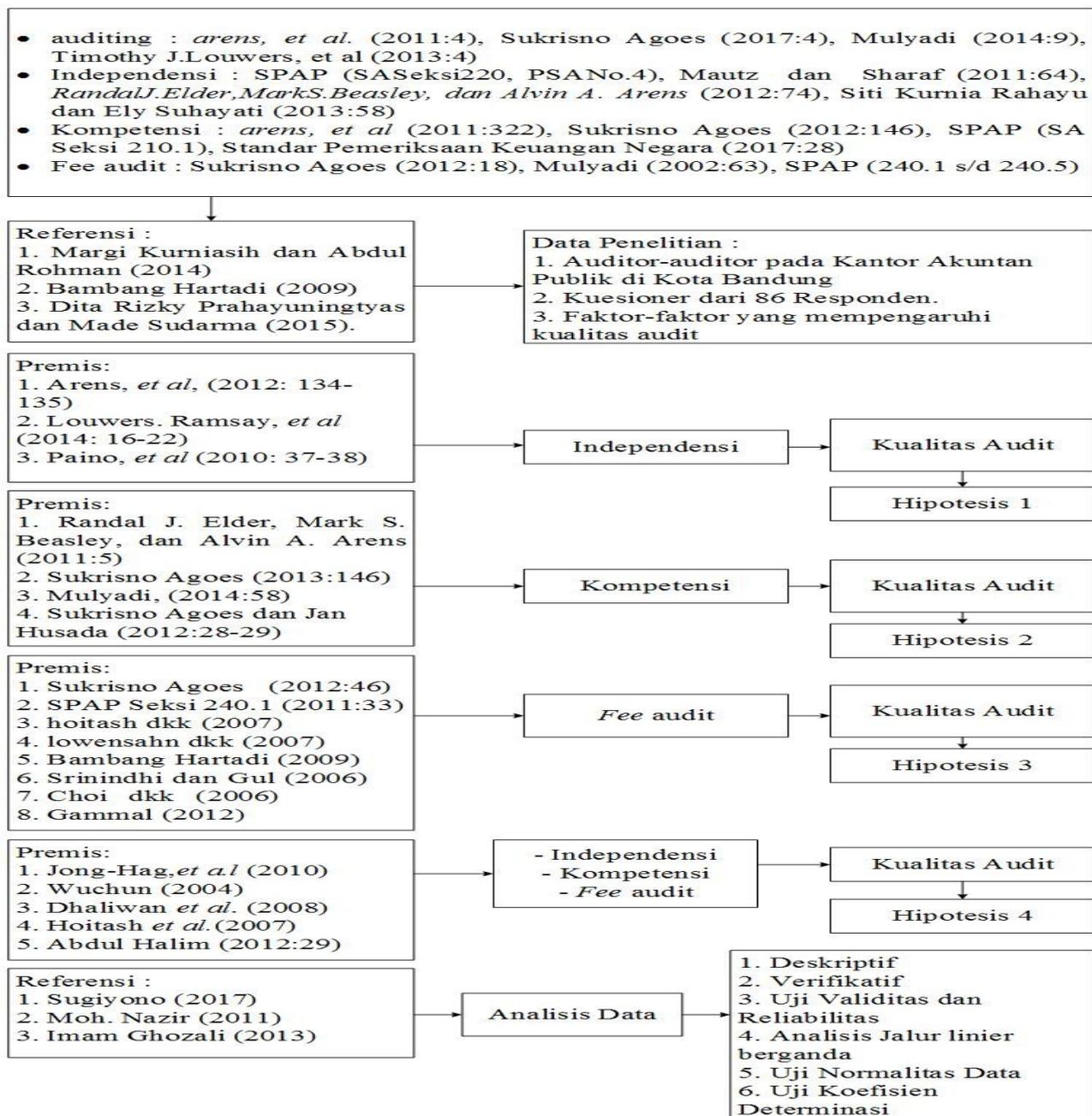
“Faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi dan kompetensi”.

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat ditarik kesimpulan *Fee* audit, Independensi dan kompetensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit, artinya Besaran *Fee* audit, Independensi dan kompetensi audit dilakukan dengan baik maka akan meningkatkan Kualitas Audit.

**Hipotesis 4 :** Terdapat pengaruh antara *Fee* audit, Independensi dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit.

## 2.2.5 Model Kerangka Pemikiran

**Gambar 2.1**  
**Landasan Teori**



**Kerangka Pemikiran Peneliti**

### 2.3 Hipotesis

Menurut Sugiono (2016:93) mendefinisikan hipotesis adalah sebagai berikut:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Berdasarkan landasan teori kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel *independent* terhadap variabel *dependent*. Penulis mengasumsikan jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

Berdasarkan landasan teori kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

**Hipotesis 1 :** Terdapat Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

**Hipotesis 2 :** Terdapat Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

**Hipotesis 3 :** Terdapat Pengaruh *Fee* audit terhadap Kualitas Audit

**Hipotesis 4 :** Terdapat Pengaruh Independensi, Kompetensi, *Fee* audit terhadap Kualitas Audit.