BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Auditing

Pada umumnya audit merupakan kegiatan pemeriksaan terhadap suatu kesatuan ekonomi yang dilakukan seseorang atau kelompok yang independen dan bertujuan untuk mengevaluasi atau mengukur lembaga/perusahaan dalam melaksanakan tugas atau pekerjaan dengan kriteria yang telah ditentukan, untuk kemudian mengkomunikasikannya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2.1.1.1 Pengertian Auditing

Audit adalah suatu proses yang sistematis tentang akumulasi dan evaluasi terhadap bukti tentang informasi yang ada dalam suatu perusahaan tertentu. sebagimana didefinisikan oleh **Susanti Irawati (2008:1):**

> "Audit adalah suatu proses yang dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti audit mengenai kegiatan ekonomi yang dicerminkan dari informasi keuangan suatu perusahaan tertentu"

Begitupun definisi audit yang dinyatakan oleh **Mulyadi (2009:9)** adalah sebagai berikut :

> "Secara umum auditing adalah suatu proses sitematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegitan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan".

Seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami kriteria yang digunakan serta mampu menetukan sejumlah bahan bukti yang diperlukan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambilnya. Auditor harus objektif dan mempunyai sikap mental independen. Sekalipun auditor seorang ahli, tetapi apabila dia tidak mempunyai sikap independen dalam pengumpulan informasi, maka informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan dianggap bisa. Tahap terakhir setelah selesai melakukan audit adalah penyusunan laporan audit yang merupakan alat penyampaian informasi kepada pemakai laporan.

Dari definisi audit secara umum tersebut memiliki unsur penting yang diuraian **Mulyadi (2009:9)** yaitu antara lain sebagai berikut:

1. Suatu Proses Sistematik

   Auditing merupakan suatu proses yang sistematik, yaitu berupa suatu rangkaian langkah atau prosedur yang logis, berangka dan terorganisasi. Auditing dilaksanakan dengan suatu urutan langkah yang direncanakan, terorganisir dan bertujuan.

2. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif

   Proses sistematik itu ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau prasangka terhadap bukti-bukti tersebut.

3. Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi

   Yang dimaksud dengan pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi disini adalah hasil proses akuntansi. Akuntansi merupakan proses pengidentifikasian, pengukuruan, dan penyampaian informasi ekonomi yang dinyatakan dalam satuan uang. Proses akuntansi ini menghasilkan suatu pernyataan yang disajikan dalam laporan keuangan, yang umumnya terdiri dari empat laporan keuangan pokok: neraca, laporan laba/rugi, laporan perubahan ekuitasdan laporan arus kas. Laporan keuangan dapat pula berupa laporan biaya pusat pertanggung jawaban tertentu dalam perusahaan.

4. Menetapkan tingkat kesesuaian

   Pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan.

5. Kriteria yang ditetapkan

   Kriteria atau standar yang digunakan sebagai dasar untuk menilai pernyataan dapat berupa:

a. Peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan legislatif
b. Anggaran atau ukuran prestasi lain yang ditetapkan oleh manajemen
c. Prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia (*generally accepted accounting principles*)

6. Penyampaian hasil

   Penyampaian hasil auditing sering disebut dengan atestasi (*attestation*). Penyampaian hasil ini dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit (*audit report*).

7. Pemakai yang berkepentingan

   Dalam dunia bisnis pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi keuangan, calon investor dan kreditur, organisasi buruh, dan kantor pelayanan pajak.

2.1.1.2 Tujuan Audit

Menurut **Abdul Halim (2008:147)** tujuan audit adalah sebagai berikut :

"Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum".

Menurut **Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasly (2007:218)** yang diterjemahkan oleh Tim Dejacarta menyatakan terdapat dua tujuan spesifik audit, yaitu :

1. Tujuan umum berkait saldo

   a. Eksistensi
      Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka dimasukkan dalam laporan keuangan memang seharusnya dimasukkan.

b. Kelengkapan
   Tujuan ini menyangkut apakah semua angka-angka yang seharusnya dimasukkan memang diikut sertakan secara lengkap.
c. Akurasi
   Tujuan akurasi mengacu ke jumlah yang dimasukkan dengan jumlah yang benar.
d. Klasifikasi
   Klasifikasi digunakkan untuk menunjukkan apakah setiap pos dalam daftar klien telah dimasukkan dalam akun yang benar.
e. Pisah Batas
   Tujuannya adalah untuk memutuskan apakah transaksi telah dicatat dalam periode yang tepat.
f. Kecocokan Rincian
   Tujuannya adalah untuk meyakinkan bahwa rincian dalam daftar memang dibuat dengan akurat, dijumlahkan secara benar dan sesuai dengan buku besar.
g. Nilai Realisasi
   Tujuan ini berkaitan dengan apakah suatu saldo akun telah dikurangi untuk penurunan dari biaya historis menjadi realisasi.
h. Hak dan Kewajiban
   Tujuan ini merupakan cara akuntan publik memenuhi asersi mengenai hak dan kewajiban.
i. Penyajian dan Pengungkapan
   Untuk mencapai tujuan penyajian, akuntan publik melakukan pengujian untuk menyakinkan bahwa semua akun neraca dan laporan laba rugi serta informasi yang berkaitan telah disajikan dengan benar dalam laporan keuangan.

2. Tujuan audit umum berkait transaksi

a. Eksistensi
   Tujuan ini berkaitan apakah transaksi yang dicatat secara aktual memang terjadi.
b. Kelengkapan
   Tujuan ini menyangkut apakah seluruh transaksi yang seharusnya ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
c. Akurasi
   Tujuan ini menyangkut keakuratan informasi untuk transaksi akuntansi.
d. Klasifikasi
   Transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat
e. Saat Pencatatan
   Kesalahan saat pencatatan jika transaksi tidak dicatat pada tanggal transaksi terjadi.

f. Posting Pengikhtisaran
   Transaksi yang tercatat secara tepat dimasukkan dalam berkas induk dan di ikhtisarkan dengan benar.

Berdasarkan kutipan di atas dapat disimpulkan bahwa setiap aktivitas audit yang dilakukan selalu memiliki tujuan audit. Hal itu dilakukan untuk mengetahui target yang harus dicapai oleh auditor dalam menjalankan tugasnya. Target tersebut dapat dikatakan sukses apabila semua tujuan yang diarahkan berjalan dengan baik dan sesuai prosedur yang berlaku.

2.1.1.3 Pelaksanaan Audit

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus mengunjungi unit kerja yang akan diaudit. Dalam menjalankan fungsinya, seorang auditor mempunyai hak untuk mendapatkan akses informasi yang dibutuhkan. Untuk itu maka pimpinan unit harus memberikan kesempatan seluas-luasnya kepada auditor dalam berinteraksi dengan staf atau pimpinan unit tersebut. Ada beberapa cara yang dapat ditempuh auditor dalam mendapatkan informasi dari *audite*, antara lain:

1. *Mengamati Proses Kerja*.

   Dalam hal ini, auditor dapat memulai tugasnya dengan mengamati atau melakukan observasi secara langsung proses kerja dalam perspektif manajemen mutu. Melalui pengamatan ini, auditor dapat mengumpulkan data/informasi dan mendeteksi apakah terdapat gejala adanya penyimpangan atau kesenjangan (diskrepansi).

2. *Meminta Penjelasan*

   Auditor dapat menggali informasi dengan cara meminta penjelasan dari unit kerja yang dikunjungi (*auditee*). Untuk mendapatkan informasi yang banyak, maka teknik bertanya auditor sebaiknya menggunakan pertanyaan terbuka.

3. *Meminta Peragaan*

   Dalam kasus tertentu, auditor dapat meminta auditee memperagakan suatu kegiatan. Ketika peragaan sedang dilakukan, auditor mengamati sambil membandingkan dengan ketentuan atau persyaratan yang telah diatur dalam Buku Pedoman Simintas.

4. *Menelaah Dokumen Simintas*

   Melalui proses telaah dokumen, auditor dapat mencatat berbagai informasi signifikan untuk ditanyakan kepada auditee.

5. *Memeriksa Silang*

   Dalam proses audit, auditor diperbolehkan mengumpulkan data/informasi dari unit-unit lain yang berkaitan. Misalnya untuk mengaudit Fakultas dalam penyiapan dan koreksi soal ujian, seorang auditor boleh memeriksa silang ke Pusat Pengujian.

6. *Mencari Bukti-bukti*

   Dalam proses audit, tujuan auditor adalah mencari informasi/data dan bukti-bukti objektif. Bukti objektif dapat berupa catatan, dokumen, atau kondisi faktual yang dapat dianalisis dan dibuktikan kebenarannya. Misalnya auditor menemukan suatu diskrepansi atau penyimpangan, maka auditor perlu mencari bukti-bukti yang dapat mendukung untuk menguji kebenaran temuan tersebut.

7. *Melakukan Survei*

   Apabila dimungkinkan, seorang auditor boleh menggunakan seperangkat angket survei untuk mengecek hal-hal tertentu, misalnya tingkat kepuasan pelanggan, efektifitas komunikasi, masalah kepemimpinan, dan sebagainya.

2.1.1.4 Jenis-jenis Audit

Akuntan Publik melaksanakan tiga tipe audit utama : audit atas laporan keuangan, audit operasional dan audit kepatuhan. Dua jenis jasa audit yang terakhir sering kali dinamakan sebagai audit aktivitas, walaupun kedua jenis audit tersebut sangat mirip dengan jasa *assurance* dan jasa atestasi.

Menurut **Rahayu** dan **Suhayati (2010 : 4)** jenis audit terditi dari 3 macam, yaitu :

1. Audit Laporan Keuangan

   Audit laporan keuangan bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan wajar, sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu.

2. Audit Operasional

   Perkembangan bisnis membuat pemegang saham sudah tidak dapat mengikuti semua kegiatan operasi perusahaannya sehari-hari, sehingga mereka membutuhkan auditor manajemen yang profesional untuk membantu mereka dalam mengendalikan operasional perusahaan.

3. Audit Kepatuhan

   Audit Kepatuhan bertujuan untuk menentukan apakah *auditee* (yang diperiksa) telah mengikuti kebijakan, prosedur, dan peraturan yang telah ditentukan pihak yang otoritasnya lebih tinggi.

Berdasarkan uraian di atas bahwa jenis-jenis audit merupakan kegiatan yang dilakukan oleh bagian audit. Kriteria yang ditetapkan dari setiap jenis audit memiliki ciri khas sendiri, seperti : (1) audit atas laporan keuangan berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum, (2) audit kepatuhan berdasarkan kebijakan manajemen, hukum, peraturan, atau persyaratan lain pihak ketiga dan (3) audit operasional berdasarkan penetapan tujuan misalnya, yang dilakukan oleh manajemen atau pihak yang berwenang.

Sedangkan **Mulyadi (2009:28)** mengemukakan orang atau sekelompok orang yang melaksanakan audit dapat dikelompokan menjadi 3 golongan antara lain adalah sebagai berikut :

1. Auditor independen
   Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti : kreditur, investor, dan instansi pemerintahan (terutama instansi pajak).
2. Auditor Pemerintah
   Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggung jawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.

3. Auditor Intern
   Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menetukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menetukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Pada dasarnya layanan yang diberikan oleh para auditor disetiap cabang auditing diatas adalah sama, kini setiap cabang telah terpisah dan mempunyai tanggung jawab beda dengan tingkat kebebasan yang berbeda.

2.1.1.5 Jenis-jenis Auditor

Jenis-jenis auditor ada empat, yaitu :

1. Auditor Eksternal / Akuntan Publik / Auditor Independen
   Auditor yang melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik.
2. Auditor Pemerintah
   Auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instans-instansi pemerintah.
3. Auditor Internal
   Auditor yng bekerja pada suatu perusahaan dan berstatus sebagai pegawai perusahaan tersebut bertugas membantu manajemen perusahaan tempat dimana ia bekerja.
4. Auditor Pendidik
   Auditor yang bekerja sebagai pendidik.

2.1.2 Kode Etik

yang menjadi landasan dari etika profesional setiap profeesi adalah kebutuhan profesi tersebut tentang kepercayaan masyarakat terhaadap mutu jasa yang diserahkanoleh profesi, setiap profesi yang menyediakan jasanya kepada masyarakat

memerlukan kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya. Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhdap pelaksanaan pekerjaan anggota profesi, kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit akan menjadi lebih tinggi terhdap pelaksanaan audit yang dilakukan oleh anggota profesi tersebut.

Menurut **Alvin A. Arens (2003:110)** yang diterjemahkan oleh **Tim Dejacarta** mendefinisikan Etika itu sendiri adalah sebagai berikut :

> "Etika secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prisnsip atau nilai-nilai normal".

Etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan praktik profesinya bagi masyarakat. Etika professional bagi praktik akuntan Indonesia (IAI). Dengan demikian etika professional yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia tidak hanya mengatur anggotanya dalam berpraktik sebagai akunntan publik, namin dalam profesi akuntan lainnya.

Anggota IAI yang berpraktik sebagai akuntan publik bertanggung jawab untuk mematuhi pasal-pasal yang tercantum dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kewajiban untuk memenuhi kode etik ini tidak terbatas pada akuntan yang menjadi anggota IAI saja, namun mencakup pada semua orang yang bekerja dalam praktik profesi akuntan publik. Seperti karyawan, partner, dan staf.

2.1.2.1 Kecakapan Profesional Akuntan Publik

Didalam Kode Etik Akuntan Indonesia Bab II *Kecakapan Profesional* dicantumkan dalam dua pasal. Pasal 3 dalam kode etik tersebut mengatur :

1. Kewajiban bagi semua anggota IAI untuk melaksanakan pekerjaannya berdasarkan standar profesional yangberlaku bagi pekerjaannya tersebut.
2. Kewajiban bagi setiap anggota IAI untuk mengikat orang-orang lain yang bekerja dalam pelaksanaan tugas profesionalnya untuk mematuhi Kode Etik Akuntan Indonesia.
3. Kewajiban bagi setiap anggota IAI untuk senantiasa meningkatkan kecakapan profesinal.
4. Kewajiban untuk menolak setiap penugasan yang tidak sesuai dengan kecakapan profesionalnya.

Dalam **Pasal 2 Ayat 1a** Kode Etik Akuntan Indonesia diatur mengenai kewajiban akuntan publik untuk melaksanakan pekerjaannya berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik yang berisi tiga standar yaitu : (1) Standar Auditing, (2) Standar Atestasi, (3) Standar Jasa Akuntan Publik, diwajibkan untuk melaksanakan pekerjaannya berdasarkan standar profesional yang berlaku.

Dalam **Pasal 2 Ayat 1b** Kode Etik Akuntan Indonesia diatur mengenai kewajiban akuntan publik untuk menjelaskan kepada staf dan ahli lainnya yang bekerja padanya mengenai keterkaitan mereka terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia. Seperti telah disebutkan di muka, Kode Etik Akuntan Indonesia hanya mengikat akuntan yang menjadi anggota IAI, namun juga mengikat orang lain yang bekerja pada kantor akuntan publik untuk mematuhi pasal-pasal Kode Etik Akuntan Indonesia. Jika dalam menjalankan pekerjaan auditnya, auditor memerlukan tenaga

ahli lain (selain ahli akuntansi dan audit), ia tetap bartanggung jawab atas ahli pekrjaan ahli tersebut.

Dalam **pasal 2 ayat 2** kode Etik Akuntan Indonesia, akuntan publik diwajibkan untuk memelihara dan meningkatkan kecakapan profesionalnya, agar jasa yang dihasilkan senantiasa relavan dengan kebutuhan pemakai jasanya. Pemeliharaan dan peningkatan kecakapan profesional auditor dilaksanakan melalui progam pendidikan profesional berkelanjutan yang diselenggarakan oleh IAI.

Dalam **pasal 2 ayat 3** Kode Etik Akuntan Indonesia melarang akuntan publik menerima pekerjaan jika ia atau kantornya diperkirakan tidak akan mampu menyelesaikan pekerjaan tersebut dengan kompetensi profesional. Akuntan publik dapat dikatakan memiliki kompetensi profesional jika ia mampu melaksanakan pekerjaan auditnya sesuai dengan standar auditing, mampu melaksanakan pelaksanaan pekerjaan atastasinya sesuai dengan standar atestasinya mampu melaksanakan pekerjaaan jasa konsultan sesuai dengan standar konsultasi.

Dalam **Pasal 3** Kode Etik Akuntan Indonesia berisi larangan bagi anggota IAI yang tidak bekerja sebagai akuntan publik untuk memberikan pernyataan pendapatan atas asrsi yang dibuat oelh pihak lain, kecuali bagi akuntan yang menurut perundang-undangan yang berlaku harus memberikan pernyataan akuntan.

2.1.2.2 Tanggung Jawab Akuntan Publik

Dua tanggung jawab yang harus dipikul oelh akuntan publik dalam menjalanakan pekerjaan profesioanal :

1. Menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh dlaam pelaksanaan tugasnya.
2. Menjaga mutu pekerjaan profesionalnya.

Pasal 4 Kode Etik Akuntan Indonesia mengatur mengenai penjagaan kerahasiaan dalam rangka pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik, IAI menyusun Sistem Pengendalian Mutu KAP (berupa Pernyataan Standar Pengendalian Mutu).

Pasal 5 Kode Etik Akuntan Indonesia mengatur kewajiban akuntan publik untuk menjaga mutu pekerjaan profesionalnya. Setiap akuntan publik harus bisa mempertanggungjawabankan mutu pekerjaan atau pelaksanaan tugasnya. Ia tidak boleh terlibat dalam usaha atau pekerjaan lain saat yang bersamaan, yang bisa menyebabkan penyimpangan objektivitas atau ketidak konsistenan dalam pekerjaanya.

2.1.2.3 Ketentuan Khusus

Ketentuan khusus dalam Kode Etik Akuntan Indonesia berisi pasal yang mengatur praktik sebagai akuntan publik.

Dalam **Pasal 6** Kode Etik Akuntan Indonesia, akuntan publik diharuskan untuk :

1. Mempertahankan sikap independen.
2. Melaksanakan tugasnya sesuai dengan SPAP yang berlaku.
3. Memberikan penjelasan yang cukup mengenai tujuan pembubuhan tanda tangan dalam laporan yang dibuat sebagai hasil pelaksanaan penugasannya.
4. Menegaskan bahwa ia tidak menjamin terwujudnya ramalan atau projeksi.
5. Memelihara hubungan baik dengan rekan seprofesi.

Pada **Pasal 6 ayat 6** Kode Etik Akuntan Indonesia mengatur hubungan antar rekan seprofesi. Auditor berkewajiban memelihata hubungan baik antar rekan seprofesi.

2.1.4.4 Pelaksanaan Kode Etik

Pasal 7 Kode Etik Akuntan Indonesia mengatur mengenai pelaksanaan etika profesional berikut ini:

1. Setiap anggota wajib menghayati dan mengamalkan kode etik ini dengan penuh rasa tanggung jawab, baik secara perorangan bersama dengan rekan anggota lainnya.
2. Setiap anggota harus selalu berusaha untuk saling mengingatkan sesama anggota terhadap tindakan-tindakan yang dinilai tidak etis.
3. Setiap anggota harus meminta petunjuk dari Komite Kode Etik akuntans Indonesia dalam hal adanya masalah yang tidak jelas pengaturannya.
4. Setiap anggota harus melapor setiap tindakan yang melnggar kode etik ini, sesuai dengan kententuan yang berlaku.
5. Pengawasan kepatuhan dan penillaian pelaksanaan kode etik oleh akuntan publik dilaksanakan oleh dua lembaga, badan pengawas profesi dan dewan pertimbangan profesi.
6. Jika atas keputusan sanksi yang dijatuhkan oleh Badan Pengawas Profesi, akuntan publik yang terkena sanksi mengajukan banding, maka kasus ini kemudian ditangani lembaga banding Dewan Pertimbangan Profesi.

7. Dalam menjlankan tugas, Dewan Pertimbangan Profesi dapat mengenakan sanksi atas pelanggaran kode etik, berupa pemberhentian keanggotaan sementara atau pemberhentian anggota tetap.

2.1.4 Standar Auditing

Standar Profesional Akuntan Publik merupakan standar auditing yang menjadi criteria atau pedoman kerja minimum yang memiliki hukum bagi para auditor dalam menjalankan tanggungjawab profesionalnya. SPAP merupakan kodifikasi pernyataan standar auditing, standar atestasi, dan standar jasa akuntansi yang telah diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Komite Norma Pemeriksaan Akuntan.

2.1.5 Kompetensi Auditor

2.1.5.1 Pengertian Kompetensi Auditor

Didalam **SPAP Seksi 210 PSA No.04 (2001:210.1)** yang tercantum dalam standar umum pertama berbunyi :

> "Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor".

Standar umum pertama ini menegaskan bahwa betapapun kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing.

Sedangkan **Yulius Jogi Cristiawan (2002:83)** mengartikan kompetensi sebagai berikut :

> "Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki auditor sektor publik dalam bidang auditing dan akuntansi".

Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang yang ahli dibandingkan auditing dan akuntansi. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal yang selanjutnya diperluas melalui pengalaman dalam praktek audit. Selain itu, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup dan mengcakup aspek teknis maupun pendidikan umum.

Seorang asisten junior, untuk pencapaian kompetensinya harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan mendapatkan spervisi memadai dan review atas pekerjaannya dari atasan yang lebih berpengalaman. Seorang auditor harus secara terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam tugas dan profesinya. Selain itu, auditor harus memperlajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi pemerintah dab standar audit yang telah ditetapkan.

Menurut **Sukrisno Agoes (2004:35)** mengatakan bahwa pendidikan formal auditor independen dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain adalah sebagai berikut :

1. Pendidikan formal diperoleh melalui perguruan tinggi, yaitu falkutas Ekonomi jurusan Akuntansi Negri (PTN) atau swasta (PTS).
2. Telah mengikuti UNA Dasar dan UnA Profesi.
3. Telah memiliki nomor register Negara Akuntan *(Registered Accountant).*
4. Telah mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan *(continuing professional education)* baik yang diadakan di KAP sendiri, oleh IAI atau seminar dan lokalisasinya.
5. Seorang auditor harus selalu mengikuti perkembangan-perkembangan yang berkaitan dengan profesinya dan peraturan-peraturan pemerintah termasuk perpajakan.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpilkan bahwa melaksanakan audit untuk dapat sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seseorang yang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam bidang praktik audit.

Lain halnya dengan yang dikatakan **Iskandar Dinata (2006:37)** kompetensi auditor meliputi :

a. *Memahami tujuan audit*, seorang auditor harus memahami tujuan audit agar dapat mempertanggung jawabkan pendapat tentang kondisi perusahaan klien.
b. *Memahami teknik audit*, sebelum menjalankan proses audit, terlebih dahulu seorang auditor harus memahami teknik audit yang sesuai dengan kondisi perusahaan klien yang akan diauditor untuk mengurangi resiko terhambatnya proses audit yang akan dilakukan.
c. *Memahami proses yang diaudit*, untuk melakukan proses audit maka seorang auditor harus dapat memahami benar proses audit, karena pemahaman proses audit ini sangat penting bagi ketersediaan bukti audit yang cukup dan kompeten untuk mendukung isi laporan audit.
d. *Memahami persyaratan sistem yang diaudit*, dalam melakukan pekerjaan audit, seorang auditor harus memahami persyaratan suatu sistem yang akan diaudit, untuk mendukung keabsahan bukti dan hasil audit yang akan di ungkapkan.
e. *Mampu melakukan komunikasi dengan jelas, baik lisan maupun tulisan*, seorang auditor dituntut untuk memiliki keahlian dalam berkomunikasu, karena dalam hal ini auditor harus berani mengungkapkan seluruh bukti dan berani mengungkapkan

pendapat atas kewajaran suatu kondisi perusahaan klien sebagai hasil audit yang akan dilaporakan.

f. *Mematuhi psikologi audit dan menerapkannya*, dalam suatu pemeriksaan, seorang auditor wajib mematuhi psikologi audit yang merupakan suatu bentuk dorongan seorang utnuk dapat berusaha mempertanggung jawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil dalam suatu lingkungan auditnya.
g. *Mampu membuat catatan dann kesimpulan*, seorang auditor independen harus memiliki keahlian untuk mengungkapkan hasil audit dengan membuat catatan dan kesimpulan mulai dari perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan secara jelas dan akurat.
h. *Mampu membuat laporan audit yang efektif*, dalam hal ini seorang auditor harus mampu merekomendasikan laporan, mengkomunikasikan laporan, mengkomunikasikan temuan dalam audit baik berupa penyimpangan maupun salah saji, dapat memastikan bahwa pekerjaan audit telah benar-benar didokumentasikan dengan lengkap, dapat memberikan keyakinan kepada manajemen mengenai aktivitas mereka, dan pembuktian kepada manajemen tentang masalah dan pemecahannya.

Dari beberapa kutipan diatas, penulis dapat menarik sebuah kesimpulan mengenai hal tersebut bahwa, untuk menjadi seorang auditor diharuskan memiliki pengetahuan, keahlian dan pemahaman dibidangnya untuk dapat mendukung kualitas dari pekerjaan yang dilakukan serta keterkaitannya dengan peraturan-peraturan yang telah ditetapkan dalam menjalankan suatu pekerjaan auditnya untuk selalu mempertahankan sikap auditor yang kompeten dan berkualitas.

Kompetensi seorang auditor dapat dilihat dati substansi masalah yang diangkat dalam pelaksanaan audit. Bila masalah yang diangkat ddalah hal-hal yang kurang penting, sementara masih banyak masalah-masalah yang lebih penting namun tidak dibahas secara rinci, maka hal ini sedikit banyak mengindikasikan derajat kompetensi seorang auditor.

2.1.5.2 karakteristik Kompetensi

Menurut **Lyle & Spencer yang dikutip Syaiful F Pribadi (2004:92)** menyatakan bahwa terdapat lima karakteristik dari kompetensi adalah sebagai berikut:

1. *Motives* (motif) adalah hal-hal yang berfikir oleh seseorang untuk berfikir dan memiliki keinginan secara konsisten yang akan dapat menimbulkan tindakan.
2. *Trains* (karekteristtik) adalah karakteristik fisik-fisik dan respons-respons yang konsisten terhadap situasi atau informasi.
3. *Self-consept* adalah sikap-sikap, values, atau self-image seseorang.
4. *Knowladge* (pengetahuan) adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang-bidang content tertentu.
5. *Skill* (keterampilan) adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental.

Dari kelima karakteristik diatas, penulis dapat mengungkapkan pendapat tentang pandangan mengenai kompetensi auditor berkenaan dengan masalah kemampuan atau keahlian yang dimiliki auditor didukung dengan pengetahuan yang bersumber dari pendidikan formal dan disiplin ilmu yang relavan dan pengalaman yang sesuai dengan bidang pekerjaan.

2.1.6 Independensi Auditor

2.1.6.1 Pengertian Independensi auditor

Independensi auditor merupakan suatu hal penting yang sudah sejak lama menjadi pembicaraan baik di kalangan praktisi, pembuat kebijakan ataupun para akademisi. Hal ini dikarenakan pendapat yang diberikan oleh auditor berkaitan

dengan kepentingan banyak pihak. Namun demikian pendapat yang diberikan oleh auditor terhadap laporan keuangan suatu perusahaan tidak akan mempunyai nilai apabila auditor tersebut dianggap tidak memiliki independensi oleh para pengguna laporan keuangan. Berkaitan dengan independensi, AICPA memberikan prinsip-prinsip sebaga panduan:

1. Auditor dan perusahaan tidak boleh tergantung dalam hal keuangan terhadap klien.
2. Auditor dan perusahaan seharusnya tidak terlibat dalam konflik kepentingan yang akar mengganggu objektifitas berkenaan dengan cara-cara yang mempengaruhi laporan keuangan.
3. Auditor dan perusahaan seharusnya tidak memiliki hubungan dengan klien yang akan mengganggu objektifitas auditor.

Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Keberadaan akuntan publik sebagai suatu profesi tidak dapat dipisahkan dari karakteristik independensinya. Akuntan publik selalu dianggap orang yang harus independen. Tanpa adanya independensi, akuntan publik tidak berarti apa-apa. Masyarakat tidak percaya akan hasil auditan akuntan publik sehingga masyarakat tidak akan meminta jasa pengauditan dari akuntan publik. Masyarakat akan meminta pihak lain yang dianggap independen untuk menggantikan fungsi akuntan publik. Atau dengan kata lain, keberadaan akuntan publik ditentukan

oleh independensinya. Keeratan hubungan akuntan publik dengan independensi ini dapat ditinjau dari posisi penting kata independensi dalam berbagai literatur pengauditan. Dalam beberapa definisi pengauditan yang dikemukakan oleh pakar pengauditan terkandung makna independensi, baik secara tersurat maupun tersirat. Salah satu diantaranya adalah definisi menurut **Mulyadi (2002:87)** yaitu :

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

Dalam buku **Standar Profesi Akuntan Publik 2001** seksi **220 PSA No. 04 alinea 2**, dijelaskan bahwa:

> ”Independensi itu berari tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak di benarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana tidak demikian halnya, bagaimana sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya”.

Dari kedua pengertian tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa auditor yang menegakan independensinya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan.

Dalam Kode Etik Akuntan Indonesia, Pasal 1 ayat 2 menyatakan bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas, objektivitas dan independensi dalam melaksanakan tugasnya. Seorang auditor yang mempertahankan integritas, akan

bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Auditor yang mempertahankan objektivitas, akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan dan permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya. Auditor yang menegakkan independensinya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Di samping itu dengan adanya kode etik, masyarakat akan dapat menilai sejauh mana seorang auditor telah bekerja sesuai dengan standar-standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya.

2.1.6.2 Pentingnya Independensi Auditor

Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor ternyata berkurang. Untuk diakui oleh pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Sebagai contoh seorang auditor yang mengaudit perusahaan dan ia juga

menjabat sebagai direktur perusahaan tersebut meskipun ia telah melakukan keahliannya dengan jujur, namun sulit untuk mengharapkan masyarakat mempercayainya sebagai seorang yang independen. Masyarakat akan menduga bahwa kesimpulan dan langkah yang diambil oleh auditor independen selama auditnya dipengaruhi oleh kedudukan sebagai anggota direksi. Demikian juga halnya, seorang auditor yang mempunyai kepentingan keuangan yang cukup besar dalam perusahaan yang di auditnya, mungkin ia benar-benar tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya atas laporang keuangan tersebut. Namun bagaimanapun juga masyarakat tidak akan percaya, bahwa ia bersikap jujur dan tidak memihak. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, namun ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independennya.

Independensi merupakan salah satu ciri paling penting yang dimiliki oleh profesi akuntan publik, karena banyak pihak yang menggantungkan kepercayaan kepada kebenaran laporan keuangan berdasarkan laporan auditor yang dibuat oleh akuntan publik. Sekalipun akuntan publik ahli, apabila tidak mempunyai sikap independensi dalam mengumpulkan informasi akan tidak berguna, sebab informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan haruslah tidak biasa. Akuntan publik harus bersikap independen jika melaksanakan praktik publik. Praktik publik adalah profesi akuntan publik yang mempengaruhi publik. Independensi akuntan merupakan persoalan sentral dalam pemenuhan kriteria objektivitas dan keterbukaan.

Standar Profesi Akuntan publik mengatur secra khusus mengenai independensi auditor dalam **standar umum kedua (SA.220)** yang berbunyi:

> "Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor".

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik (auditor):

1. Merupakan dasar bagi auditor (akuntan publik) untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat di andalkan bagi pihak yang berkepentingan.
2. Kerena profesi auditor merupakan profesi yang memegang kepercayaan masyarakat, kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi auditor ternyata berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan manajemen.

2.1.6.3 Peraturan independensi perilaku

Kantor akuntan publik harus berada dalam posisi yang independen untuk pelaksanaan beberapa jasa yang mereka sediakan tetapi tidak untuk beberapa jasa

lainya. Frasa terakhir dalam peraturan 101, "sebagaimana yang ditentukan oleh badan-badan yang dibentuk oleh Dewan" merupakan cara yang tepat dari AICPA untuk mencantumkan atau tidak mencantumkan persyaratan independensi bagi berbagai jenis yang berbeda. Sebagai contoh, Dewan Standar Auditng mensyaratkan bahwa para auditor laporan keuangan harus independen. Oleh karena itu Peraturan 101 diterapkan dalam jasa audit, Independensi pun diperlukan dalam berbagai jenis jasa astetasi lainnya, seperti jasa review dan audit atas proyeksi laporan keuangan. Bagaimanapun sebuah kantor akuntan publik dapat memberikan jasa perhitungan pajak penghasilan dan jasa manajemen tanpa harus berada dalam posisi yang independen. Peraturan 101 diterapkan bagi jenis jasa tersebut.

Penelitian ini didukung oleh pernyataan **Abdul Halim (2008:29)** dalam buku Auditing:

> "Faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang tereflksikan oleh sikap independensi, objektivitas dan integritas".

Maka diharapkan dengan adanya Independensi Auditor Eksternal mendukung Kualitas Audit.

2.1.7 Kualitas Jasa Audit

2.1.7.1 Pengertian Kualitas Jasa Audit

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut **Simamora (2002:47)** ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik yaitu :

1. Tanggung jawab profesi.
   Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.
2. Kepentingan publik.
   Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
3. Integritas.
   Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan intregitas setinggi mungkin.
4. Objektivitas.
   Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional.
   Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional.
6. Kerahasiaan
   Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.
7. Perilaku Profesional.
   Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. Standar Teknis.
   Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada **Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)** yang ditetapkan oleh **Ikatan Akuntan Indonesia (IAI)**,

dalam hal ini adalah standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan **(SPAP,2001;150:1)**:

1. Standar Umum.
   a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang 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 laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan.
   a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
   b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menetukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
   c. Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
3. Standar Pelaporan.
   a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
   b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
   c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor
   d. Laporan auditor harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

Sehingga berdasarkan uraian di atas, audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam

pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik.

Namun sampai saat ini belum ada definisi yang pasti mengenai bagaimana dan apa kualitas audit yang baik itu. Tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas jasa secara obyektif dengan beberapa indikator. Hal ini dikarenakan, kualitas jasa adalah sebuah konsep yang sulit dipahami dan kabur, sehingga kerap kali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat dan kualitasnya **(Parasuraman, et.al 1985** dalam **Nurchasanah** dan **Rahmanti (2003:49))**. Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas jasa dengan cara yang berbeda-beda. Walaupun demikian, **Cheney (1993)** dalam **Nurchasanah** dan **Rahmanti (2003:49)** menyatakan bahwa penelitian terhadap kualitas jasa tetap penting mengingat meningkatnya tuntutan konsumen terhadap kualitas jasa yang mereka beli.

Sutton (1993) dalam **Kartika Widhi (2006:7)** menyatakan bahwa tidak adanya definisi yang pasti mengenai kualitas audit disebabkan belum adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit. **Sutton (1993)** menjelaskan bahwa dengan mengumpulkan beberapa penelitian sebelumnya menyatakan ada perbedaan persepsi mengenai kualitas audit. Pengukuran kualitas audit tersebut membutuhkan kombinasi antara ukuran hasil dan proses. Pengukuran hasil lebih banyak digunakan karena pengukuran proses tidak dapat diobservasi secara langsung sedangkan

pengukuran hasil biasanya menggunakan ukuran besarnya audit. Hal tersebut senada dengan **Moizer (1986)** yang menyatakan bahwa pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan auditor dan kepatuhan pada standar yang telah digariskan. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.

Selanjutnya menurut **De Angelo (1981)** dalam **Kusharyanti (2003:25)** mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*probability*)dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Adapun kemampuan untuk menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dari kompetensi auditor sedangkan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya. AAA ***Financial Accounting Commite*** **(2000)** dalam **Christiawan (2002)** menyatakan bahwa "Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor". **Lucas (1996)** dalam **Ratnawati (2005)** menyatakan bahwa kunci untuk mempertahankan kualitas antara lain : *reliability, tangibles, emphaty*, dan *responsiveness*.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam

sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

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*. Tetapi dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil, salah satunya tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan.

Berbagai penelitian tentang kualitas audit pernah dilakukan, salah satunya oleh **Deis dan Giroux (1992)** mereka meneliti faktor penentu kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan sampel KAP yang mengaudit institusi sektor publik. Studi ini menganalisis temuan-temuan *Quality Control Review*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), jumlah klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), ukuran dan kesehatan keuangan klien serta jam kerja audit secara signifikan berhubungan dengan kualitas audit. Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah pendidikan, struktur audit, kemampuan pengawasan (*supervisor*), profesionalisme dan beban kerja. Semakin lama *audit tenure*, kualitas audit akan semakin menurun. Sedangkan kualitas audit akan

meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah klien, reputasi auditor, kemampuan teknis dan keahlian yang meningkat.

Sedangkan hasil penelitian **Behn et. al** dalam **(Simposium Nasional Akuntansi V, 2002:563)** menunjukkan 6 atribut kualitas audit (dari 12 atribut) yang berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan klien, yaitu : pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, keterlibatan pimpinan KAP, dan keterlibatan komite audit.

Kemudian **Harhinto (2004)** telah melakukan penelitian mengenai pengaruh keahlian dan independensi terhadap kualitas audit. Dimana keahlian diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan, sedangkan independensi diproksikan dalam lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien dan telaah dari rekan auditor. Adapun untuk mengukur kualitas audit digunakan indikator antara lain : (a)Melaporkan semua kesalahan klien, (b)Pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien, (c)Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit, (d.)Berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan, (e.)Tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien, (f.)Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan.

2.1.8 Hubungan Kompetensi dan Independensi Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Jasa Audit

Kualitas jasa audit dapat dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang di ambil. Keputusan yang di ambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Salah satu

faktor yang dapat mempengaruhi kualitas jasa audit seseorang adalah tingkat kerumitan pekerjaan yang dihadapi. Dalam arti kata untuk tingkat kerumitan pekerjaan tertentu dapat mempengaruhi usaha yang dicurahkan auditor.

Menurut **De Angelo** yang di kutip oleh **Ida Rosnidah (2008)**

> "Kualitas jasa audit ditentukan 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas lebih lanjut presepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari presepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor".

Dan Menurut **Abdul Halim (2008:29)** :

> "Faktor yang mempengaruhi kualitas jasa audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang tereflksikan oleh sikap independensi, objektivitas dan integritas"

Sedangkan Menurut **Yulius Jogi Crostiawan (2005:83)**

> "kualitas jasa audit ditentukan oleh dua faktor yaitu kompetensi dan independensi.

Faktor-faktor terdapat yang mnentukan kualitas jasa audit ini harus dipeerhatikan oleh para auditor, karena terdapat kepercayaan yang besar dari pemakai laporang keuangan dan jasa yang diberikan, pada akhirnya mengharuskan auditor memperhatikan kualitas jasa audit yang dilaksanakannya.

2.2 Kerangka Pemikiran

Secara umum, auditing merupakan suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pertanyaan-pertanyaan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pertanyaan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Dari hasil audit inilah auditor menarik kesimpulan dan menyampaikan kesimpulan tersebut kapada pemakai yang berkepentingan.

Ikatan Akuntan Indonesia menyatakan bahwa tujuan audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor yang kompeten adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam hal yang meteril, posisi keuangan dan usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dimuat dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Dengan demikian tujuan audit umum akan tercapai bila auditor yang memeriksa adalah auditor yang kompeten. Kompeten artinya auditor harus mempunyai kemampuan, keahlian, dan berpengalaman dalam mamahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya dan akhirnya akan menghasilkan kualitas jasa audit.

Namun sesuai dengan tanggungjawabnya untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan suatu perusahaan maka akuntan publik tidak hanya perlu memiliki kompetensi atau keahlian tetapi juga harus independen dalam pengauditan.

Menurut **Ida Rosnidah (2005:118)** menyatakan bahwa kompetensi adalah sebagai berikut:

> "Kompetensi sebagai keahlian professional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil pendidikan formal, ujian professional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, symposium."

Menurut **Iskandar Dinata (2006:36)** menyatakan bahwa kompetensi adalah sebagai berikut:

> "Kompetensi adalah keseluruhan pengetahuan, kemampuan, atau keterampilan dan sikap kerja ditambah atribut kepribadian yang dimiliki oleh seseorang yang mencakup kemampuan berfikir kreatif, keluasan pengetahuan, kecerdasan emosianal, pengalaman, pelatihan, sikap positif, keterampilan kerja serta kondisi kesehatan yang baik dan bisa dibuktikan dalam pelaksanaan tugas dan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya."

Dari uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang memadai dan dapat melakukan audit secara objektif dan cermat.

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

a. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor

memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Seperti yang dikemukakan oleh **Libby** dan **Frederick (1990)** bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

b. Kompetensi Audit Tim

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

c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP **menurut Dies & Giroux (1992)** diukur dari jumlah klien dan persentase dari *audit fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain.

Berbagai penelitian **(misal De Angelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker et.al 1998, Lennox 1999)** menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih

tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (**De Angelo, 19810**. Selain itu KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil.

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

Menurut **Iskandar Dinata (2006:36)** Komponen kompetensi terdiri atas**:**

a. Komponen Pengetahuan

Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seseorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. **(Meinhard et.al 1987** dalam **Harhianto,2006:35)**. Pengetahuan adalah suatu fakta atau kondisi mengetahui sesuatu dengan baik yang didapat lewat pengalaman dan pelatihan. Definisi pengetahuan menurut ruang lingkup audit adalah kemempuan penguasaan auditor

atau akuntan pemeriksa terhadap medan audit (penganalisaan terhadap laporan keuangan perusahaan).

b. Komponen Pengalaman

Menurut **Webster"s Ninth New Collegiate Dictionary (1991)** pengalaman adalah pengetahuan atau keahlian yang didapat dari pengamatan langsung atau pertisipasi dalam suatu peristiwa dan aktivitas yang nyata. Pengalaman audit adalah kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kegiatan-kegiatan masa lalu yang berkaitan dengan seluk-beluk audit atau pemeriksaan **(Ashton,1991)** dan pengalaman audit menurut **(Ida Suraida,2005)** adalah pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik segi lamanya waktu, banyaknya penugasan maupun jenis-jenis perusahaan yang pernah ditanganinya. Pengalaman audit akan meningkatkan kompetensi dalam menjalankan setiap penugasan. Audit berpengalaman mamakai analisis yang lebih teliti, terinci dan runtut dalam mendeteksi gejala kekeliruan dibandingkan dengan analisis yang tidak berpengalaman. Untuk mencapai kompetensi harus memperoleh pengalaman professional dengan mendapatkan supervisi memadai dan riview atas pekerjaan dari atasan yang lebih berpengalaman.

c. Komponen Pendidikan

Pencapaian keahlian dalam akuntansi dan auditing dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang professional, auditor harus menjalani pelatihan teknis

yang cukup **(IAI 2001)**. Pendidikan dalam arti luas meliputi pendidikan formal, pelatihan, atau pendidikan berkelanjutan.

d. Komponen Pelatihan

Pelatihan lebih yang didapatkan oleh auditor akan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap perhatian kekeliruan yang terjadi **(Noviyani 2006)**. Auditor baru yang menerima pelatihan dan umpan balik tentang deteksi kecurangan menunjukan tingkat skeptik dan pengetahuan tentang kecurangan yang lebih tinggi dan mampu mendeteksi kecurangan dengan lebih baik dibanding dengan audit yang tidak menerima perlakuan tersebut **(Carpente.et.al,2005)**. Seorang auditor menjadi ahli terutama melalui pelatihan. Untuk meningkatkan kompetensi perlu dilaksanakan pelatihan terhadap seluruh bidang tugas pemeriksaan.

Sikap mental independensi integritas dan kompetensi auditor yang dipertahankan oleh akuntan publik akan meningktakan kepercayaan pemakai laporan keuangan yang telah di audit, dalam hal tanggung jawab auditor eksternal sikap mental independensi dimaksudkan bahwa audiitor eksternal harus bebas dari setiap kewajiban klien dan tidak mempunyai satu kepentingan apapun dengan klien kecuali pelaksanaan setiap penugasan yang diberikan oleh klien padanya. Selain itu sikap kompetensi auditor harus meningkatkan keterampilan dan jam terbang akuntan tersebut.

Sebagaimana halnya dengan profesi medis dan hukum, independensi merupakan dasar dari profesi auditing hal itu berarti bahwa auditor eksternal akan bersikap netral terhadap entitas, dan oleh karena itu akan bersikap objektif. Publik

dapat mempercayai fungsi audit karena auditor eksternal bersikap tidak memihak serta mengakui adanya kewajiban untuk bersikap adil.

Menurut **Ely Suhayati** dan **Siti Kurnia Rahayu (2009:58)** Independensi adalah:

> "Independen artinya tidak mudah di pengaruhi, netral karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum".

Independensi dalam auditing diartikan dengan memberikan pendapat yang tidak memihak dalam melaksanakan pemeriksaan, dan tidak memiliki keterkaitan dengan kegiatan yang diperiksanya. Hal ini dikemukakan **oleh Hiro Tugiman (2006;21)** sebagai berikut:

> "para auditor eksternal di anggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif. Kemandirian (independent) para audit eksternal dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, hal mana sangat diperlukan atau penting bagi audit sebagaimana mestinya. Hal ini dapat diperoleh memalui status organisasi dan sikap objektif para auditor eksternal."

Dari definisi di atas auditor tidak di benarkan memihak kepada kepentingan siapapun, auditor juga bersikap mempertahankan objektivitas agar tidak berbenturan dengan kepentingan lain sehingga independensi merupakan landasan pokok bagi profesi akuntan publik.

Menurut **Abdul Halim (2008:12)** mengartikan Independensi Auditor adalah :

> "Independensi merupakan suatu sikap mental yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit"

Dari definisi di atas disimpulkan bahwa sikap independensi harus jujur dalam diri dan tidak memihak dala melakukan audit.

Adapun indikator-indikator independensi menurut **Alvin A. Arens (2008:60)** yaitu :

1. *Independence infact* (independensi senyatanya)

   Auditor benar-benar tidak mempunyai kepentingan ekonomis dalam perusahaan yang dilihat dari keadaan yang sebenarnya, misalnya apakah ia sebagai direksi, komisaris, persero, atau mempunyai hubungan keluarga dengan pihak itu semua.

2. *independence in appearance* (independensi dalam penampilan)

   Kebebasan yang dituntut bukan saja dari fakta yang ada, tetapi juga harus bebas dari kepentingan yang kelihatannya cenderung dimilikanya dalam perusahaan tersebut.

3. Independence in competence (independensi dari keahlian atau kompetensinya)

Independensi dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

Karena dalam menjalankan tugasnya auditor harus bertindak objektif dan independen berlandaskan pada standardan peraturan yang berlaku serta standar moral yang diterima secara luas.Dalam hal ini auditor sering menghadapi situasi dilematis dalam pengambilan keputusan.

Auditor adalah profesi yang menjunjung tinggi etika, sedangkan pada dunia nyata auditor seringkali menghadapi dilemma yang menempatkan mereka

pada posisi yang sulit.Walaupun mereka diberikan kompensasi oleh klien, tetapi focus utama mereka untuk mempresentasikan hasil kerjanya kepada publik.

Pengertian Kualitas Jasa Audit menurut **De Angelo (1981)** di kuitp **oleh Ida Rosnidah (2008:25)** adalah :

> "Kualitas jasa audit sebagai kemungkinan (joint probality) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya".

Menurut **Ikatan Akuntan Indonesia** dalam **Enike (2007:20)** menyatakan bahwa:

> "Audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing."

Dari uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam system akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor harus berpedoman pada standar auditing.

Menurut **Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:41)**, menjelaskan bahwa standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor dalam memenuhi tanggungjawab profesinya untuk melakukan audit atas laporan keuangan. Standar auditing mencerminkan ukuran mutu pekerjaan audit laporan keuangan.

Strandar auditing terdiri atas 10 (sepuluh) standar dan terbagi dalam 3 (tiga) kelompok:

1. Standar Umum
   a. Keahlian dan pelatihan teknis yang memadai
      Auditor harus memiliki latar belakang pendidikan formal bidang auditing dan bidang akuntansi, diperluas melalui pengalaman kerja dalam profesi akuntan public dan selalu mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan.
   b. Sikap mental independen
      Indepensen artinya tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapa pun.
   c. Kemahiran professional dengan cermat dan seksama
      Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menekankan tanggungjawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan
2. Standar pekerjaan lapangan
   a. Perencanaan dan supervisi audit
      Auditor sebagai penanggung jawab atas audit dapat mendelegasikan sebagian fungsi perencanaan dan supervisi auditnya kepada personel lain dalam KAP.
   b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern
      Auditor harus memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern yang memadai untuk merencanakan audit, menentukan sifat, saat dan ruang lingkup pengujian dengan melaksanakan prosedur untuk memahami desain pengendalian yang relevan dengan audit atas laporan keuangan, dan apakah pengendalian intern tersebut dioperasikan.
   c. Bukti kompeten yang cukup
      Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.
3. Standar Pelaporan
   a. Kesesuaian laporan keuangan sasuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum

      Standar pelaporan pertama berbunyi:

      "Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia."

b. Ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi yang berlaku

Standar pelaporan kedua berbunyi:

"*Laporan auditorharus menunjukan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelummya*."

c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan

Standar pelaporan ketiga berbunyi:

"Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan dipandang memadai, kecuali dinyatakan lapin dalam laporan auditor"

d. Pernyataan mengenai laporan keuangan secara keseluruhan

Standar pelaporan keempat berbunyi sebagai berikut:

"Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asresi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Dlam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor."

Sebagai akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan, dengan berpedoman kepada standar auditing maka audit yang dilakukan auditor akan berkualitas.

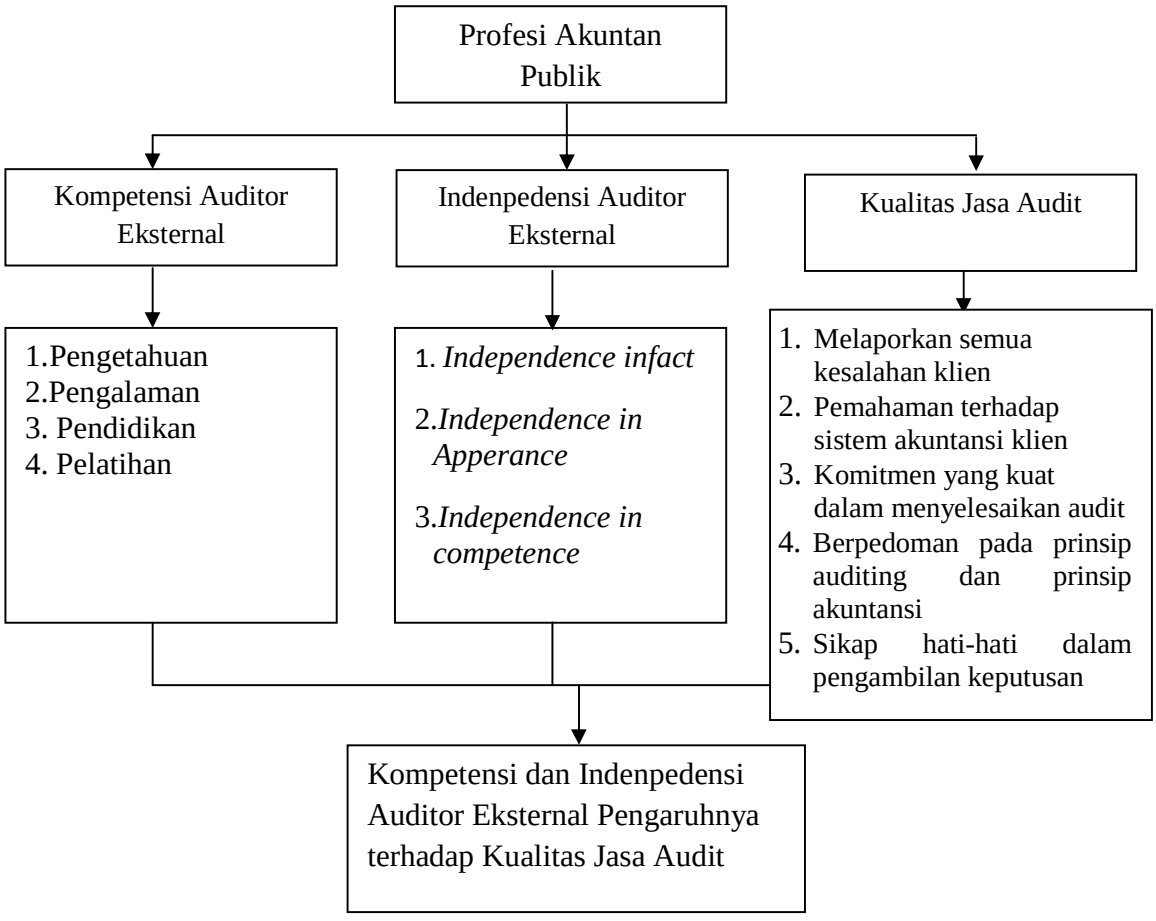
Tabel 2.1
Penelitian Sebelumnya

Nama	Judul	Kesimpulan	Perbedaan	Persamaan
Sekar Mayangsari (2003)	Pengaruh keahlian audit dan independensi terhadap pendapat audit: Sebuah kuasieksperimen	Bahwa auditor yang memiliki keahlian dan independensi akan memberikan pendapat tentang kelangsungan hidup perusahaan yang cenderung besar dibandingkan yang hanya memiliki salah satu karakteristik atau sama sekali tidak memiliki keduanya.	Peneliti sebelumnya independensi lebih kepada laporan keuangan historis sedangkan penulis lebih kepda kompetensi dan kualitas jasa audit auditor	Skala yang digunakan ordinal. Jenis data yang digunakan adlah data primer yaitu dalam bentuk kuesioner
Arleen Herawaty dan Yukius Kurnia. S 2005	Pengaruh Kompetensi terhadap Profesionalisme Akuntan Publik	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pengaruh Kompetensi terhadap Profesionalisme Akuntan Publik	Variabel X yang digunakan peneliti terdahulu lebih meneliti profesionalisme pengetahuan akuntan publik sedangkan peneliti menggunakan komitmen profesionalisme.	Dari segi metodologi penelitian yaitu menggunakan penelitian deskriftif dengan

			Peneliti menggunakan rancangan analisis kuantitatif sedangkan peneliti terdahulu menggunakan rancangan analisis kualitatif	pendekatan kuantitatif

Gambar 2.1

Skema Kerangka Pemikiran



2.1 Hipotesis Penelitian

Menurut **Erwan Agus Purwanto** dan **Dyah Ratih Sulistyastuti (2007:137)** mengemukakan bahwa hipotesis adalah:

> "Hipotesis adalah pernyataan atau dugaan yang bersifat sementara terhadap suatu masalah penelitian yang kebenarannya masih lemah (belum tentu kebenarannya) sehingga harus diuji secara empiris".

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang diberikan peneliti yang diungkapkan dalam pernyataan yang dapat diteliti. Berdasarkan uraian kerangka pemikiran di atas, maka hipotesis yang dapat diajukan penulis adalah:

"Analisis Kompetensi dan Independensi Auditor Eksternal terhadap Kualitas Jasa Audit"