BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka berisi studi pustaka terhadap buku, artikel, jurnal ilmiah, penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan topik penelitian. Uraian kajian pustaka diarahkan untuk menyusun kerangka pemikiran atau konsep yang akan digunakan dalam penelitian. Adapun tinjauan pustaka pada penelitian ini meliputi konsep mengenai pengalaman, *due professional care*, dan independensi auditor terhadap kualitas audit.

2.1.1 Pengalaman Auditor

2.1.1.1 Konsep Pengalaman Auditor

Salah satu kunci keberhasilan auditor dalam melakukan audit adalah bergantung kepada seorang auditor yang memiliki keahlian yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman. Dalam hal ini pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja auditor terhadap kualitas audit yang dihasilkannya.

Pengertian pengalaman menurut Foster (2001:40) menyatakan bahwa:

> "Pengalaman adalah sebagai suatu ukuran tentang lama waktu atau masa kerjanya yang telah ditempuh seseorang dalam memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakannya dengan baik".

Sedangkan menurut Knoers dan Haditono (1999) dalam Asih (2006 : 12) yang dikutip oleh Elisha (2010) mengatakan bahwa:

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

Dari definisi diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pengalaman dapat memperdalam dan memperluas kemampuan seeorang dalam melakukan suatu pekerjaan, Semakin berpengalaman seseorang melakukan pekerjaan yang sama, maka akan semakin terampil dan semakin cepat dalam menyelesaikan pekerjaan tersebut.

Pengertian auditor menurut Mulyadi (2002: 1) menyatakan bahwa :

"Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji".

Sedangkan pengertian auditor menurut Sri Sularso dan Ainun Na'im (1999) adalah sebagai berikut :

> "Auditor adalah orang-orang yang telah menjalani pelatihan teknis yang cukup dan mempunyai keahlian sebagai akuntan, sesuai dengan SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997, serta senantiasa dapat mempertahankan kebebasan dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa".

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa auditor adalah sesorang yang mempunyai keahlian serta senantiasa memberikan jasa audit kepada auditee untuk memeriksa laporan keuangan agar terhindar dari salah saji sehingga dapat tercapai tujuan untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas.

Pengertian pengalaman auditor menurut Ashton (1991) menyatakan bahwa:

> "Pengalaman auditor merupakan kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian-kejadian masalalu yang berkaitan dengan seluk-beluk audit atau pemeriksaan".

Selain itu, definisi pengalaman auditor menurut Mulyadi (2002:24) menyatakan bahwa:

> "Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi".

Maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor adalah orang yang mempunyai keahlian di bidang audit yang senantiasa melakukan pembelajaran dari kejadian-kejadian di masa yang lalu.

2.1.1.2 Indikator Pengalaman Auditor

Kebanyakan orang memahami bahwa semakin banyak jumlah jam terbang seorang auditor, tentunya dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada seorang auditor yang baru memulai kariernya. Atau dengan kata lain auditor yang berpengalaman diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman (Elisha, 2010).

Mulyadi (2002) menyatakan ada tiga faktor dalam pengalaman auditor, diantaranya adalah:

1. Pelatihan Profesi
2. Pendidikan

3. Lama kerja

2.1.2 *Due Professional Care* Auditor

2.1.2.1 Pengertian *Due Professional Care* Auditor

Pengertian *Due Professional Care* menurut Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2010 : 42) menyatakan bahwa:

> "Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan".

Selain itu, Elisha (2010:14) mengartikan bahwa *Due Professional C*are adalah:

> "Kemahiran Professional yang cermat dan seksama"

Sedangkan Menurut PSA No. 4 SPAP (2001), menyatakan bahwa *due professional care* adalah:

> "Kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan."

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *due professional care* kecermatan seorang auditor dalam melakukan proses audit. Auditor yang cermat akan lebih mudah dan cepat dalam mengungkap berbagai macam *fraud* dalam penyajian laporan keuangan.

2.1.2.2 Indikator *Due Professional Care*

Dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksa Keuangan dinyatakan bahwa dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Pemeriksa harus mempunyai Kecakapan profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan.

Elisha (2010:10) menyatakan bahwa *due professional care* menyangkut dua aspek, diantaranya:

1. Skeptisme professional, dan
2. keyakinan yang memadai

Skeptisme profesional yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

2.1.3 Independensi Auditor

2.1.3.1 Konsep Independensi Auditor

Dalam Kode Etik Badan Pemeriksaan Keuangan Negara Republik Indonesia, Pasal 1 ayat 2 menyatakan bahwa setiap anggota harus mamatuhi peraturan perundang-undangan dan peraturan kedinasan yang berlaku,

mengutamakan kepentingan Negara diatas kepentingan pribadi atau golongan, menjunjung tinggi independensinya,intergritas dan profesionalitas, juga menjunjung tinggi martabat, kehormatan citra dan kredibilitas .

Pada umumnya independensi merupakan sikap seorang auditor yang tidak dapat dipengaruhi oleh siapapun dalam melaksanakan pekerjaannya sebagai seorang auditor dalam mengaudit laporan keuangan untuk kepentingan umum.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2007) menjelaskan bahwa Independensi adalah sebagai berikut:

> "Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksa, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya".

Selain itu menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:38) menjelaskan bahwa Independensi adalah sebagai berikut:

> "Sikap mental yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit".

kemudian Mulyadi (2002:87) menjelaskan bahwa independensi adalah sebagai berikut :

> "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".

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa auditor yang menegakan independensinya akan menyadari bahwa hasil audit yang dikerjakan merupakan kepentingan umum, sehingga auditor harus bersifat jujur, netral,dan tidak terpengaruh oleh pihak manapun.

2.1.3.2 Kode Etik Independensi

Menurut Peraturan RI nomor 2 tahun 2007 terdapat kode etik Indepedensi Auditor Yaitu:

1. Menghindari upaya meminta dan/ atau mencari informasi diluar konteks pelaksanaan.
2. Tidak mengkomunikasikan aspek temuan dan/atau hasil audit kepada pihak lain yang tidak ada hubunganya dengan pelaksanaan tugas.
3. Menghindari permintaan pelayanan dan fasilitas kepada auditanbaik kepentingan kolektif maupun bersifat pribadi.

2.1.3.3 Indikator Independensi Auditor

Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2010 : 52) menyatakan bahwa independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Sikap mental independen tersebut harus meliputi:

1. *Independence infact*

   Independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataanya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Artinya sebagai suatu kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, hal ini berarti bahwa dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat, auditor harus objektif dan tidak berprasangka.

2. *Independence in appearance*

Independen dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut memiliki hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga) dengan klienya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen.

2.1.4 Kualitas Audit

2.1.4.1 Pengertian Kualitas audit

Menurut De Angelo (2004:336) dalam Eunike (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut :

> "Sebagai gabungan *probabilitas* seorang auditior untuk dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien"

Sedangkan menurut Sutton (1993) dalam justinia (2008) menjelaskan kualitas audit dapat diartikan sebagai berikut:

> "Gabungan dari dua dimensi, yaitu dimensi proses dan dimensi hasil. Dimensi proses adalah bagaimana pekerjaan audit dilaksanakan oleh auditor dengan ketaatannya pada standar yang ditetapkan. Dimensi hasil adalah bagaimana keyakinan yang meningkat yang diperoleh dari laporan audit oleh pengguna laporan keuangan"

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan hal yang harus diperhatikan agar hasil kerja auditor dapat memberikan hasil yang berkualitas.

2.1.4.2 Indikator Kualitas audit

Menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007:113) menyatakan bahwa hasil audit yang baik dan berkualitas yaitu meliputi :

1. Tepat Waktu
2. Lengkap
3. Akurat
4. Obyektif
5. Meyakinkan
6. Jelas

Dari indikator kualitas audit diatas dapat diuraikan penjelasannya sebagai berikut :

1. Tepat Waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil pemeriksaan harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna laporan hasil pemeriksaan. Oleh karena itu, pemeriksa harus semestinya dan melakukan pemeriksaan dengan dasar pemikiran tertentu. Selama pemeriksaan berlangsung, pemeriksa harus mempertimbangkan adanya laporan hasil pemeriksaan sementara untuk hal yang signifikan kepada pejabat entitas yang diperiksa terkait. Laporan hasil pemeriksaan sementara tersebut bukan merupakan pengganti laporan hasil pemeriksaan terakhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat terkait terhadap hal yang membutuhkan perhatian segera dan memungkinkan pejabat tersebut untuk memperbaikinya sebelum laporan hasil pemeriksaan akhir diselesaikan.

2. Lengkap

Agar menjadi lengkap, laporan hasil pemeriksaan harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan,

memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan, dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil pemeriksaan. Hal ini juga berarti bahwa laporan hasil pemeriksaan harus memasukkan secara memadai.

Laporan harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikansi temuan pemeriksaan, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atas transaksi yang diuji, serta hubungan antara temuan pemeriksaan dengan kegiatan entitas yang diperiksa tersebut. Hal ini diperlukan agar pembaca memperoleh pemahaman yang benar dan memadai.

Umumnya, satu kasus kekurangan/kelemahan saja tidak cukup untuk mendukung suatu simpulan yang luas dan rekomendasi yang berhubungan dengan simpulan tersebut. Satu kasus ini hanya dapat diartikan sebagai adanya kelemahan, kesalahan atau kekurangan data pendukung oleh karenanya dalam laporan hasil pemeriksaan untuk meyakinkan pengguna laporan hasil pemeriksaan tersebut.

3. Akurat

Akurat berarti bukti yang disajikan benar dan temuan itu disajikan dengan tepat. Perlunya keakuratan didasarkan atas kebutuhan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan hasil pemeriksaan bahwa apa yang dilaporkan memiliki kreadibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil pemeriksaan dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil pemeriksaan dari pemeriksaan yang tidak akurat dapat merusak kreadibilitas

organisasi pemeriksa yang menerbitkan laporan hasil pemeriksaan dan mengurangi efektifitas laporan hasil pemeriksaan.

Laporan hasil pemeriksaan harus memuat informasi, yang didukung oleh bukti yang kompeten dan relevan dalam kertas kerja pemeriksa. Apabila terdapat data yang signifikan terhadap temuan pemeriksaan tidak melakukan pengujian terhadap data tersebut, maka pemeriksa harus secara jelas menunjukkan dalam laporan hasil pemeriksanya bahwa data tersebut tidak diperiksa dan tidak membuat temuan atau rekomendasi berdasarkan data tersebut.

Bukti yang dicantumkan dalam laporan hasil pemeriksaan harus masuk akal dan mencerminkan kebenaran mengenai masalah yang dilaporkan. Penggambaran yang benar berarti menjelaskan secara akurat tentng lingkungan dan metodologi pemeriksaan, serta penyajian temuan yang konsisten dengan lingkungan pemeriksaan. Salah satu cara meyakinkan bahwa laporan hasil pemeriksaan telah memenuhi standar pelaporan adalah dengan menggunakan proses pengendalian mutu, seperti proses referensi. Proses referensi adalah proses dimana seorang pemeriksa yang tidak terlibat dalam proses pemeriksaan tersebut menguji bahwa suatu fakta,angka tanggaltelah dilaporkan dengan benar, bahwa temuan telah didukung dengan dokumentasi pemeriksaan,dan bahwa simpulan dan rekomendasi secara logis didasarkan pada data pendukung.

4. Obyektif

Obyektifitas berarti penyajian seluruh laporan harus seimbang dalam isi dan nada. Kreadibilitas suatu laporan ditentukan oleh penyajian bukti yang tidak

memihak, sehingga pengguna laporan hasil pemeriksaan dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan.

Laporan hasil pemeriksa harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti pemeriksa harus menyajikan hasil pemeriksa secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan yang ada. Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, pemeriksa harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggng jawab, termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa.

5. Meyakinkan

Agar meyakinkan, maka laporan harus dapat menjawab tujuan pemeriksaan, menyajikan temuan, simpulan, dan rekomendasi yang logis. Informasi yang disajikan harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengakui validasi temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi. Laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pejabat yang bertanggung jawab untuk memusatkan perhatiannya atas hal yang memerlukan hal perhatian itu, dan dapat membantu untuk melakukan perbaikan sesuai rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan.

6. Jelas

Laporan harus mudah dibaca dan mudah dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sesederhana mungkin. Penggunaan bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat penting untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan, dan akronim yang tidak begitu dikenal, maka hal itu harus didefinisikan dengan jelas.

2.1.5 Hasil Penelitian Sebelumnya

Selanjutnya untuk mendukung penelitian ini dapat disajikan daftar penelitian terdahulu dan teori yang sudah dijabarkan atau dikemukakan sehingga dapat membedakan keorisinalitasan penelitian ini :

Tabel 2.1
Tabel Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil	Persamaan	Perbedaan
1	Amilin dan Hery Halomoan	Analisis Efektivitas Perlakuan Independensi Akuntan Publik Dalam Membangun Kualitas Audit ***(JMK Vol 5 No. 1, Maret 2008)***	1. Berdasarkan hasil perhitungan tingkat kualitas audit, 92,25% akuntan public menyatakan sangat penting untuk bersikap independen terhadap klien untuk meningkatkan kualitas audit yang dilaksanakan 2. Hasil perhitungan tingkat efektivitas / pelaksanaan menunjukan pelaksanaan sikap independen oleh akuntan public saat mengaudit efektif yaitu sebesar 75,64%	variabel independensi (X_3) dan variabel kualitas audit (Y)	Tidak meneliti variabel *Due Professional Care* (X_2)
2	Yulius Jogi Christiawan	Kompetensi Dan Independensi Akuntan Publik : Refleksi Hasil Penelitian Empiris ***(Jurnal Akuntansi &***	Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi.	variabel independensi (X_3) dan Variabel Kualitas Audit (Y)	Tidak meneliti variabel *Due Professional Care* (X_2)

		Keuangan Vol. 4, No. 2, Nopember 2002: 79 – 92)	Sedangkan independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak kepentingan siapapun serta jujur kepada semua pihak yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Berdasarkan hal ini, maka menarik untuk dilihat hasil penelitian yang pernah dilakukan terkait dengan kompetensi dan independensi akuntan publik. Hasil penelitian empiris setidaknya memberikan refleksi tentang kondisi kompetensi dan independensi akuntan public		
3	Afridian Wirahadi Ahmad, Fera Sriyunianti, Nurul Fauzi, dan Yosi Septriani	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Pada Inspektorat Kabupaten	1. Kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kabupaten Pasaman 2. kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin	variabel independensi (X_3) dan Variabel Kualitas Audit (Y)	Tidak meneliti variabel *Due Professional Care* (X_2)

		Pasaman ***(Jurnal Akuntansi & Manajemen Vol 6 No.2 Desember 2011 ISSN 1858-3687 hal 63 – 73)***	baik tingkat kompetensi, maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya. 3. independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga independensi yang dimiliki aparat inspektorat dapat menjamin bahwa yang bersangkutan akan melakukan audit secara berkualistas.		
4	Justinia Castellani	Pengaruh kompetensi dan Independensi Auditor pada kualitas Audit (Trikonomika Vol. 7, No.2, Desember 2008)	Hasil pemgujian hipotesis mengenai pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, terbukti bahwa kompetensi yang diukur melalui pendidikan formal, pengalaman serta pelatihan teknis secara signifikan mempengaruhi hasil audit. Independensi auditor dalam melaksanakan pemeriksaan maupun menurut persepsi masyarakat secara signifikan mempengaruhi kualitas audit baik dari segi proses maupun hasil audit.	variabel independensi (X_3) dan Variabel Kualitas Audit (Y)	Variabel kompetensi
5	Pancawati Hardiningsih dan	Pengaruh *Due Professional Care*, Etika,	*Due Professional Care* mempunyai pengaruh positif terhadap	variabel *Due Profession*	variabel Etika, Dan Tenur

	Rachmawati Meita Oktaviani	Dan Tenur Terhadap Kualitas Audit	kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa auditor selalu melakukan *review* secara kritis pada setiap tingkat *supervise* terhadap pelaksanaan audit dan terhadap setiap pertimbangan audit maka auditor akan selalu menjaga kualitas hasil auditnya. Etika mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa dengan selalu menjaga etika, maka auditor akan selalu menjaga kualitas hasil auditnya. Sementara tenur tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin lama tenur ternyata akan menurunkan kualitas audit.	*al Care* (X_2) dan Variabel Kualitas Audit (Y)	
6	Qian Hao* Wilkes University Breis Hall, 84 W. South Street Wilkes-Barre, PA, 18766, USA.	Audit quality and independence in China: Evidence from Going-Concern Qualifications Issued During 2004-2007 ***(International Journal of Business, Humanities and Technology***	*Finally, we compare the frequency of the issuance of going-concerns opinion between the Big four and non-Big four, and we do not find significant difference between two types of auditors, suggesting that the audit quality among domestic accounting firms is as good as the quality offered by the Big four. Overall, this paper*	Variabel Kualitas Audit dan Independensi	Tidak meneliti variabel *Due Professional Care* (X_2)

		Vol. 1 No. 2; September 2011)	*suggests that the audit quality of the Chinese domestic CPA firms has significantly improved since 2000.*		
7	Takiah Mohd. Iskandar, Mohd. Mohid Rahmat, and Hashanah Ismail	The Relationship Between Audit Client Satisfaction and Audit Quality Attributes: Case of Malaysian Listed Companies ***(Int. Journal of Economics and Management 4(1): 155 – 180 (2010) ISSN 1823 - 836X)***	Results show that quality attributes of audit firm are ranked higher than quality attributes of audit team. There is no significant difference in client satisfaction over the performance of audit between the Big 4 and non-Big 4. Further analysis shows that client satisfaction is significantly related to four audit firm quality attributes, i.e. prior experience, responsiveness, independence, and commitment of audit firm to quality audit. Results also show that client satisfaction is significantly related to certain quality attributes of audit team, i.e. experience with client, independence, involvement in the engagement, conduct of field works, and ethical and knowledgeable of accounting and auditing standards	Variabel kualitas audit	Variabel audit client satisfaction
8	Icuk Rangga Bawono dan Elisha	Faktor-faktor Dalam Diri Auditor Dan	Independensi, pengalaman, *due professional care* dan	variabel pengalaman (X_1), *Due*	variabel akuntabilitas

	Muliani Singgih	Kualitas Audit:	akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.	*Professional, Care* (X_2), independensi (X_3), dan Kualitas Audit (Y)	
9	Marsellia, Carmel Meiden dan Budi Hermawan	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderator	Kesimpulan yang didapat menyatakan bahwa kompetensi, independensi, interaksi antara kompetensi dan etika auditor, serta interaksi antara independensi dan etika auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit	Variabel independensi (X_3) dan Variabel Kualitas Audit (Y)	variabel kompetensi dan etika Auditor sebagai variabel moderator
10	Elisha Muliani Singgih Dan Icuk Rangga Bawono	Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care* Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit ***(Simposium Nasional Akuntansi Xiii Purwokerto 2010)***	1. Independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. 2. Independensi, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas	variabel Pengalaman (X1), *Due Professional Care* (X_2), independensi (X_3), dan Variabel Kualitas Audit (Y)	variabel akuntabilitas

			audit. 3. Independensi merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.		
11	M Nizarul alim, Trisni Hapsari, dan Liliek Puewanti	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi ***(Simposium Nasional Akuntansi X)***	Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik dimana kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Hal ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Libby dan Libby (1989), Ashton (1991), Choo dan Trootman (1991), dalam Mayangsari (2003). Sementara itu, interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh interaksi kompetensi dan etika auditor terhadap kualitas audit dalam penelitian ini tidak dapat diketahui karena dari hasil pengujian ternyata kedua variabel tersebut keluar dari model	variabel independensi (X_3) dan Variabel Kualitas Audit (Y)	Variabel Kompetensi dan Etika auditor sebgai variabel moderasi

			(*Excluded Variables*). Hasil ini tidak berhasil mendukung penelitian yang dilakukan oleh Behn *et al*. (1997) dalam Widagdo *et al*. (2002). Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini konsisten dengan penelitian Shockley (1981), De Angelo (1981), Knapp (1985), Deis dan Giroux (1992), Mayangsari (2003). Selanjutnya interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti kualitas audit didukung oleh sampai sejauh mana auditor mampu bertahan dari tekanan klien disertai dengan perilaku etis yang dimiliki. Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Nichols dan Price (1976), Deis dan Giroux (1992).		
12	Dra. Indira Januarti,MSi,Ak dan Faisal,SE,MSi	Pengaruh Moral Reasoning Dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah Terhadap	*Moral reasoning* justru berpengaruh negatif dengan kualitas audit meskipun hanya signifikan pada *alpha* 10%, sehingga dapat disimpulkan hipotesis pertama yang	Variabel Kualitas Audit (Y)	Variabel moral Reasoning dan Skeptisime Professional auditor

		Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ***(Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto 2010)***	menyatakan *moral reasoning* berpengaruh positif terhadap kualitas audit tidak dapat diterima. Hasil ini didukung statistik deskriptif yang menunjukkan bahwa responden cenderung pada *moral reasoning* yang rendah. Namun demikian hasil ini menunjukkan bahwa meskipun responden mempunyai *moral reasoning* yang rendah tetapi kualitas auditnya tetap baik. Hal ini diperlihatkan dengan arah yang negatif dan signifikan. Hipotesis kedua yang menyatakan skeptisisme profesional auditor mempunyai pengaruh yang positif terhadap kualitas audit dapat diterima. Hasil ini konsisten dengan statistik deskriptif yang mengindikasikan bahwa responden menunjukkan sikap skeptisisme yang tinggi.		
13	Fitrini Mansyur, Susfa Yetti, dan Andi Mirdah	Pengaruh *Time Budget Pressure* Dan Prilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit ***(Volume 12, Nomor 1, Hal. 1-8 ISSN***	1. Pengaruh variabel *time budget pressure* (X1) terhadap kualitas audit yaitu sebesar 2.87 dan variabel prilaku disfungsional	Variabel Kualitas Audit (Y)	Variabel *Time Budget Pressure* Dan Prilaku Disfungsional

		0852-8349)	(X2) sebesar 2.413. 2. Besarnya R adalah 83.5% dan R Square 69.6%. Ini berarti masih ada faktor-faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit. 3. Hasil penelitian ini hampir sama dengan penelitian sebelumnya yang mana penelitian sebelumnya besarnya pengaruh diatas 75% dan pengaruh positif signifikan sedangkan penelitian ini pengaruh negatif signifikan		
14	Goodman Hutabarat	Pengaruh Pengalaman, Time Budget Pressure Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman audit, time budget pressure dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial. Pengalaman audit dan etika auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas	Variabel Pengalaman (X1) dan Kualitas Audit (Y)	Time Budget Pressure Dan Etika Auditor

			audit. Sedangkan time budget pressure berpengaruh negatif signifikan. Kata kunci: pengalaman audit, time budget pressure, etika auditor, kualitas audit.		
15	Dyah Ismiyati	Pengaruh Pengetahuan Dan Pengalaman Audit Terhadap Kualitas	Berdasarkan hasil penelitian ditemukan bahwa: pertama, variabel Pengetahuan (X1) berpengaruh terhadap variabel Kualitas Audit (Y) yang dibuktikan dengan nilai koefisien regresi antara Pengetahuan dengan Kualitas Audit sebesar 0,300, nilai adjusted R Square (adjusted R2) sebesar 0,276, dan juga ditunjukkan dengan nilai t-hitung > t-tabel (4,439 > 2,0106) dengan signifikansi 0,000< 0,05 ; Kedua, variabel Pengalaman Audit (X2) berpengaruh terhadap variabel Kualitas Audit (Y) yang dibuktikan dengan nilai koefisien Regresi antara Pengalaman Audit dengan Kualitas Audit sebesar 0,393, adjusted R Square (adjusted R2) sebesar 0,142, dan juga ditunjukkan dengan nilai t-hitung > t-tabel	Variabel Pengalaman (X1) dan Kualitas Audit (Y)	Pengetahuan Auditor

			(3,020 > 2,0106) dengan signifikansi 0,004 < 0,05; Ketiga, variabel Pengetahuan (X1) dan Pengalaman Audit (X2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel Kualitas Audit (Y) yang dibuktikan dengan nilai adjusted R Square (adjusted R2) sebesar 0,275, dan nilai F-hitung > F-tabel (10,309 > 3,23) dengan probabilitas < 0,05 (0,000 < 0,05).		

2.2 Kerangka Pemikiran

Untuk memenuhi tuntutan akuntabilitas publik dan *good governance*, diperlukan adanya pemeriksaan. Dalam melaksanakan proses pemeriksaan, auditor membutuhkan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang baik karena dengan hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya dan akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Untuk menghasilkan audit yang berkualitas seorang auditor yang bekerja dalam suatu tim di tuntut untuk memiliki kompetensi yang cukup.

Kaplan dan Recker (1989) dalam Wahyudin (2011) menyatakan bahwa auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman. Ashton (1991) dalam nizarul (2007) menyatakan bahwa pengetahuan yang diperoleh melalui pengalaman praktik merupakan komponen penting dalam audit.

Konsep pengalaman audit yang sering dioperasionalkan ke dalam tahun pengalaman audit atau tingkat hierarki jabatan auditor digunakan sebagai pengganti ukuran keahlian (*expertise*) karena konsep keahlian ini tidak mungkin teramati secara langsung (Bedard, 1989) dalam Wahyudin (2011). Jeffrey (1992) dalam Wahyudin (2011) menyatakan bahwa seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai frekuensi relatif peristiwa-peristiwa.

Dalam melaksanakan tugas auditnya seorang auditor harus berpedoman pada standar auditing. Standar yang diterapkan oleh pemerintah adalah Standar Pemeriksa Keuangan Negara, yang selanjutnya disebut dengan Standar Pemeriksaan yaitu patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan yang wajib dipedomani oleh .

Dalam hal ini Badan Pemeriksa Keuangan sebagai salah satu lembaga tinggi negara, memegang peran yang strategis dalam menilai kineja keuangan pemerintah daerah. Proses penilaian ini dilakukan dengan cara memeriksa laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah yang berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Untuk meningkatkan kualitas audit, telah menerbitkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sesuai dengan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 1 Tahun 2007.

Dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksa Keuangan dinyatakan bahwa dalam

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

Persyaratan yang harus dimiliki oleh seorang auditor seperti dinyatakan dalam Pernyataan Standar Auditing (SPAP, 2001: 150.1) adalah keahlian dan *due professional care*. Namun seringkali definisi keahlian dalam bidang auditing diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003). Rahmawati dan Winarna (2002), dalam risetnya menemukan fakta bahwa pada auditor, *expectation gap* terjadi karena kurangnya pengalaman kerja dan pengetahuan yang dimiliki hanya sebatas pada bangku kuliah saja.

Pernyataan Standar Umum Kedua dalam SPKN (RI, 2007) menjelaskan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dari sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya.

Auditor sebagai ujung tombak dari pelaksanaan kegiatan pemeriksaan semestinya di dukung dengan independensi, kemampuan, kemauan dan pengalaman kerja yang memadai dalam pemeriksaan, serta ditunjang dengan sensitivitas etika profesi auditor. Kemampuan, kemauan dan pengalaman kerja mencerminkan kompetensi auditor, yang selanjutnya disertai dengan kompetensi diharapkan dapat memberikan hasil kerja yang sesuai dengan misi yang diemban

oleh sebagai badan pemeriksa eksternal keuangan Negara (Dodik dan Ardani, 2009).

Audit pemerintahan merupakan salah satu elemen penting dalam penegakan *good government*. Namun demikian, praktiknya sering jauh dari yang diharapkan. Mardiasmo (2005) menjelaskan bahwa terdapat beberapa kelemahan dalam audit pemerintahan di Indonesia, di antaranya tidak tersedianya indikator kinerja yang memadai sebagai dasar pengukur kinerja pemerintahan baik pemerintah pusat maupun daerah dan hal tersebut umum dialami oleh organisasi publik karena output yang dihasilkan yang berupa pelayanan publik tidak mudah diukur. Dengan kata lain, ukuran kualitas audit masih menjadi perdebatan.

2.2.1 Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap kualitas Audit (X1 Dan Y)

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Dalam melaksanakan audit, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang yang ahli di bidang akuntansi dan auditing (Christiawan, 2002:83).

Mulyadi (2002) yang menyatakan bahwa seorang yang memasuki karier sebagai auditor, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Dengan kata lain, salah satu faktor penting yang akan mempengaruhi kualitas audit adalah pendidikan formal dan pengalaman kerja yang telah ditempuh oleh seorang auditor.

Kemudian Nizarul (2007) menyatakan bahwa pengalaman akan memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit

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

Sedangkan Choo dan Trootman (1991), dalam Mayangsari (2003) menyatakan bahwa pengalaman dan pengetahuan merupakan faktor penting yang berkaitan dengan pemberian opini audit, dimana dalam penelitian ini hal tersebut termasuk dalam risiko audit sebagai indikator pada kualitas audit.

Jadi, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor memiliki keterkaitan dengan kualitas audit. Keterkaitan tersebut dapat berdampak positif atau negatif tergantung pada pihak yang melaksanakannya dalam suatu instansi pemerintah dalam hal ini Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat

2.2.2 Pengaruh *Due Professional Care* Auditor Terhadap Kualitas Audit (X2 Dan Y)

Indra Bastian (2007:19) menyatakan bahwa audit internal yang memiliki kecakapan teknis dan keahlian professional akan menghasilkan laporan yang berkualitas. Kemudian (Simamora, 2002 : 29) menyatakan bahwa kemahiran profesional auditor yang cermat dan seksama menunjukkan kepada pertimbangan professional (*professional judgment*) yang dilakukan auditor selama pemeriksaan. Hal ini mengindikasikan bahwa penggunaan kemahiran professional auditor yang cermat dan seksama (*due professional care)* akan berdampak terhadap baik atau tidaknya kualitas audit yang dilaporkan.

Selain itu Siti kurnia dan Ely Suhayati (2010 : 42) menyatakan bahwa penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas

dari salah saji material, baik karena kekeliruan atau kecurangan. Dari pernyataan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama (*due professional care)* akan memberikan pengaruh terhadap hasil audit yang dilaporkan oleh auditor.

Hal ini diperkuat dengan adanya hasil penelitian Kopp, Morley, dan Rennie dalam Mansur (2007 : 38) yang membuktikan bahwa masyarakat akan mempercayai laporan keuangan jika auditor telah menggunakan sikap skeptis profesionalnya (*professional skepticism*) dalam proses pelaksanaan audit. Auditor harus tetap menjaga sikap skeptis profesionalnya selama proses pemeriksaan, karena ketika auditor sudah tidak mampu lagi mempertahankan sikap skeptis profesionalnya, maka laporan keuangan yang diaudit tidak dapat dipercaya lagi, dan memungkinkan adanya litigasi paska audit.

Kemudian Nearon (2005) dalam Mansur (2007) juga menyatakan hal serupa bahwa jika auditor gagal dalam menggunakan sikap skeptis atau penerapan sikap skeptis yang tidak sesuai dengan kondisi pada saat pemeriksaan, maka opini audit yang diterbitkannya tidak berdaya guna dan tidak memiliki kualitas audit yang baik.

Dengan demikian, dapat di tarik kesimpulan bahwa *due professional care* mempunyai hubungan terhadap kualitas audit.

2.2.3 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (X3 Dan Y)

Abdul Halim (2008:29) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, objektivitas dan integritas.

Sedangkan menurut Fearnley dan Page (1994 : 7) dalam Hussey dan Lan (2001) mengatakan bahwa sebuah audit hanya dapat menjadi efektif jika auditor bersikap independen dan dipercaya untuk lebih cenderung melaporkan pelanggaran perjanjian antara prinsipal (pemegang saham dan kreditor) dan agen (manajer).

Kemudian Eunike (2007) menyatakan bahwa Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Oleh karena itu cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan jika seorang auditor bersikap independen, maka penilaiannya akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari sebuah laporan keuangan yang diperiksa. Jadi, semakin tinggi independensi seorang auditor maka hasil audit yang dihasilkanya juga akan semakin berkualitas.

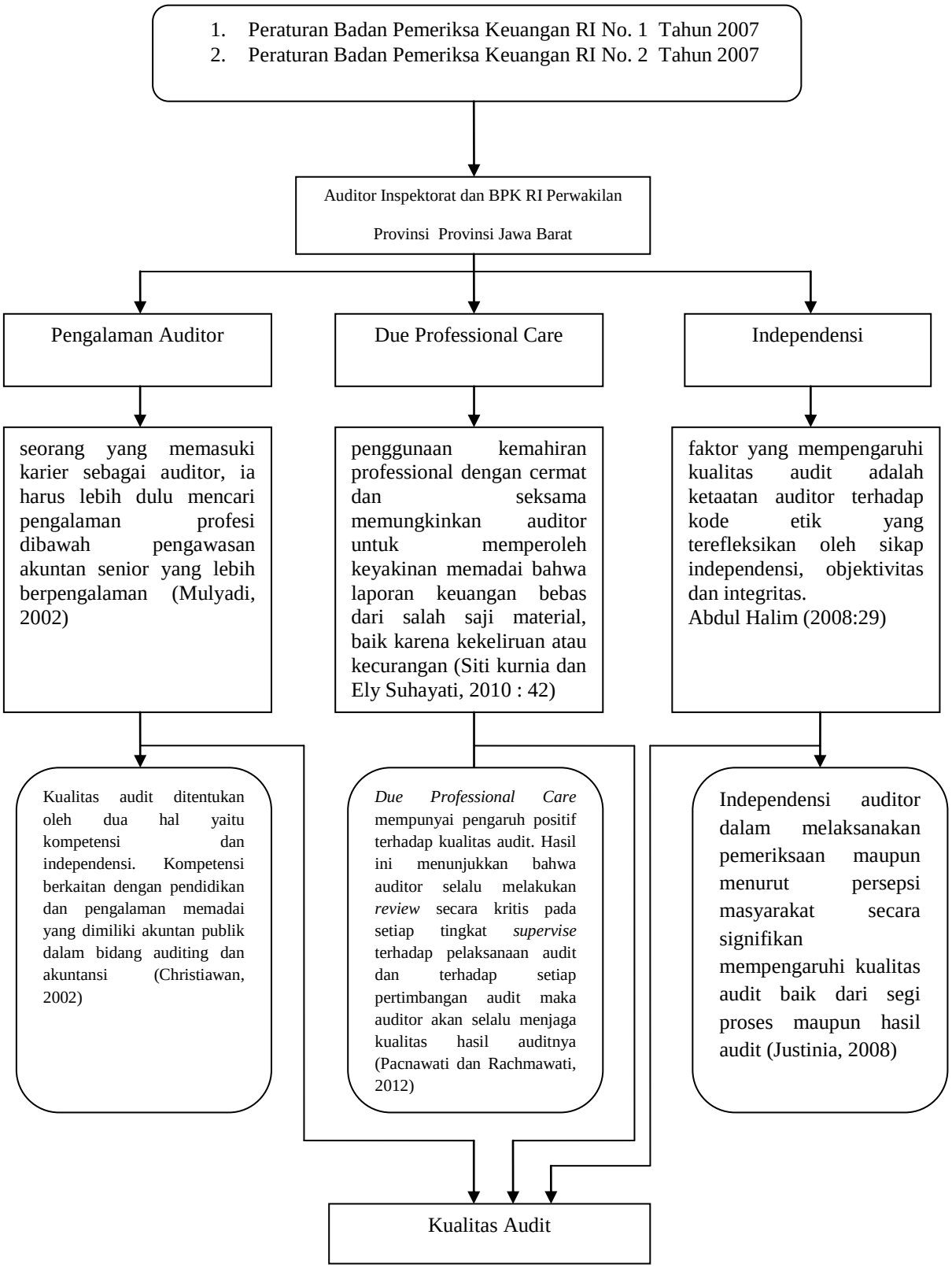
2.2.4 Pengaruh Pengalaman, *Due Professional Care*, dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (X_1, X_2, dan X_3 Terhadap Y)

Singgih dan Bawono (2010) menyatakan dalam penelitianya bahwa Independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan

pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan Elisha (2010) yang menyatakan bahwa independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi, *due professional care*, dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

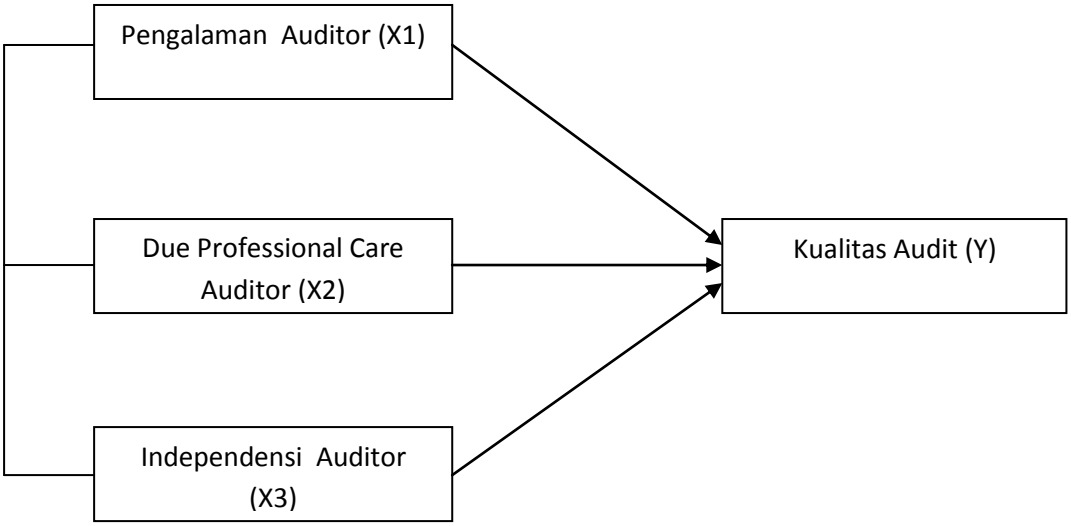
Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Goodman (2011) yang menyatakan bahwa pengalaman audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial. Hasil penelitian ini didukung oleh Dyah (2012) yang menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit secara simultan dan parsial.

Berdasarkan kerangka pemikiran dalam penelitian ini, penulis menyimpulkan atau mengambarkan kerangka pemikiran dalam bentuk skema kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1
Skema Kerangka Pemikiran

Dari kerangka penelitian diatas maka dapat dibuat paradigma penelitian. Dengan paradigma penelitian, penulis dapat menggunakannya sebagai panduan untuk hipotesis penelitian yang selanjutnya dapat digunakan dalam mengumpulkan data dan analisis. Paradigma pada penelitian ini adalah sebagai berikut :



Gambar 2.2 Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel *independent* terhadap variabel *dependent.*

Menurut Sugiyono (2009:93) pengertian hipotesis adalah sebagai berikut :

"Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan".

Sedangkan menurut Umi Narimawati (2007:73) menyatakan bahwa hipotesis adalah:

> "Pendugaan sementara mengenai hubungan antara variabel yang akan diuji kebenarannya. Karena sifatnya dan dugaaan, maka hipotesis hendaknya mengandung implikasi yang lebih jelas terhadap pengujian yang dinyatakan".

Berdasarkan konsep hipotesis diatas, maka penulis mengambil dugaan sementara (hipotesis) sebagai berikut:

1. Auditor Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat sudah memiliki pengalaman yang memadai dalam melakukan audit
2. Auditor Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat sudah memiliki sikap *due professional care* dalam melakukan audit
3. Auditor Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat sudah memiliki sikap independen dalam melakukan audit
4. Kualitas Audit yang dihasilkan oleh Inspektorat dan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat dapat dipercaya
5. Pengalaman, *due professional care*, dan independensi Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial