

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

A. Telaah Pustaka

1. Konsep Audit

a. Pengertian Audit

Comittee on basic Auditing concepts of the Amerika Accounting association dalam Kell dan Boynton (2002) mendefinisikan auditing sebagai :

A systematic proces of objectively obtaining andevaluating evidence regarding assertions about economic action and event to ascertain the degree of correspondance between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2008) auditing ialah :

Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis pihak independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan pembukaan dan bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Berdasarkan beberapa definisi tersebut maka dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan suatu proses untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang peristiwa ekonomi dengan menentukan derajat kesesuaian antara asersi yang dibuat dengan kriteria yang telah ditetapkan, kemudian hasilnya tersebut dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

b. Tujuan Audit

Tujuan umum audit dalam Kell dan Boynton (2006) adalah 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. Sedangkan tujuan audit spesifik ditentukan berdasarkan asersi asersi yang dibuat oleh manajemen yang ditentukan dalam laporan keuangan.

Asersi manajemen (*management assertion*) adalah pernyataan yang tersirat atau yang dinyatakan dengan jelas oleh manajemen mengenai jenis transaksi dan akun terkait dalam laporan keuangan. Asersi manajemen berhubungan langsung dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, sehingga auditor harus memahami asersi-asersi manajemen agar audit dapat dilaksanakan dengan memadai.

Arens dan Loebbecke (2008) atau SPAP seksi 326 menggolongkan asersi manajemen kedalam lima kategori pernyataan yang luas, yaitu :

1. Keberadaan (*Existence*) atas keterjadian (*Occurance*)
2. Kelengkapan (*Completeness*)
3. Penilaian dan alokasi (*Valuation and Allocation*)
4. Hak dan Kewajiban (*Right and Obligation*)
5. Penyajian dan pengungkapan (*presentation and Disclosure*)

c. Jenis Audit

Menurut Kell dan Boynton (2002) terdapat tiga jenis audit yang ada umumnya menunjukkan karakteristik kunci yang tercakup dalam definisi audit. Jenis-jenis audit tersebut adalah audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional.

1. Audit Laporan Keuangan
Audit laporan keuangan bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu, kriteria itu adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum.
2. Audit Operasional

Audit operasional merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektifitasnya. Umumnya, pada saat selesainya audit operasional, auditor akan memberikan sejumlah saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan.

3. Audit Ketaatan

Audit Ketaatan bertujuan untuk mempertimbangkan apakah *auditee* (klien) telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas yang lebih tinggi.

d. Standar Auditing

Standar auditing berbeda dengan prosedur auditing. Prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Jadi, berlainan dengan prosedur auditing, standar auditing mencakup mutu profesional (*professional qualities*) auditor independen dan pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit. (Soekirno Agoes, 2008)

Standar auditing yang telah ditetapkan dan dilaksanakan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia, seperti yang terdapat pada SPAP terdiri dari sepuluh standar yang kelompokan menjadi tiga kelompok (2013: 150.1-150.2), yaitu :

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

e. **Auditor Internal**

1). **Pengertian Auditor Internal**

Auditor internal seluruh dunia melakukan pekerjaan mereka secara berbeda, tergantung pada lingkup audit yang diinginkan manajemen senior. Akibatnya, sulit mendefinisikan berbagai aktivitas yang dilakukan auditor.

Menurut Agoes (2004) pengertian audit internal adalah:

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan ikatan profesi yang berlaku.

Menurut Mulyadi (2008) pengertian audit internal adalah:

Auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Pengertian audit internal menurut Standar Profesional Akuntan Publik Indonesia (SPAP) PSA (Pernyataan Standar Auditing) (20) No. 69 paragraf 6 adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini :

- a. Keandalan pelaporan,
- b. Efektifitas dan efisiensi operasi,
- c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Sedangkan pengertian audit internal menurut “*Professional Pracites Framwork*”: *International Standarts for The Professional Pracite of Internal Audit*, IIA (2004) adalah aktifitas independen, yang memberikan jaminan keyakinan serta konsultasi yang dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah (*to add value*) serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Internal auditing membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya dengan cara memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas manajemen resiko (*risk management*), pengendalian (*control*), dan proses tata kelola (*governance prosses*).

2). Perbedaan Antara Auditor Internal dan Eksternal

Aktivitas auditor internal dan eksternal bisa jadi tumpang tindih dalam hal penelaah kecukupan kontrol pada fungsi akuntansi, namun perbedaan antara kedua bidang ini jauh lebih banyak daripada kesamaannya akibat adanya tujuan yang berbeda.

Tanggung jawab auditor internal adalah memberikan opini atas laporan keuangan perusahaan yang bertujuan untuk menentukan kewajaran penyajian posisi keuangan perusahaan dan hasil untuk periode tersebut. Mereka juga meyakinkan bahwa laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum GAAP (*Generally Accepted Accounting*

Principles) dan diterapkan secara konsisten dengan tahun sebelumnya, bahwa aktiva telah diamankan dengan semestinya.

Auditor internal memberikan informasi yang diperlukan manajer dalam menjalankan tanggung jawab mereka secara efektif dan bertindak sebagai penilai independen untuk menelaah operasional perusahaan dengan mengukur dan mengevaluasi kecukupan control serta efisiensi dan evektifitas kinerja perusahaan. Auditor internal perusahaan memiliki peranan penting dalam semua hal yang berkaitan dengan pengelolaan perusahaan dan resiko terkait dalam menjalankan usaha. Perbedaan Auditor Eksternal dan Internal adalah sebagai berikut:

Tabel II.1
Perbedaan Auditor Internal dan Eksternal

Auditor Internal	Auditor Eksternal
Fokus pada kejadian-kejadian dimasa depan dengan mengevaluasi kontrol yang dirancang untuk meyakinkan pencapain tujuan organisasi.	Fokus pada ketepatan dan kemudahan pemahaman dari kejadian masa lalu yang dinyatakan dalam laporan keuangan.
Langsung berkaitan dengan pencegahan kecurangan dan segala bentuknya dalam setiap aktivitas yang ditelaah.	Sekali-kali memperhatikan pencegahan dan pendeteksian kecurangan secara umum, namun akan memberikan perhatian lebih apabila kecurangan tersebut akan mempengaruhi laporan keuangan secara material.
Independensi terhadap aktivitas yang diaudit, tetapi siap sedia untuk menanggapi kebutuhan dan keinginan dari semua tingkatan manajemen.	Independensi terhadap manajemen dan dewan direksi baik dalam secara kenyataan maupun mental.
Menelaah aktivitas secara terus menerus.	Menelaah catatan-catatan yang mendukung laporan keuangan secara periodik-biasanya sekali sethun.
Laporan auditor internal tidak berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan tetapi berupa temuan pemeriksaan(<i>audit findinf</i>) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang	Laporan auditor eksternal berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, selain itu berupa <i>managament letter</i> , yang berisi pemberitahuan kepada manajemen

ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya.	mengenai kelemahan-kelemahan dalam pengendalian intern beserta saran-saran perbaikannya.
Auditor internal mendapatkan gaji dan tunjangan lainnya sebagai pegawai perusahaan.	Auditor eksternal mendapat audit fee atas jasa yang diberikannya.
Melayani kebutuhan organisasi, meskipun fungsinya harus dikelola oleh perusahaan.	Melayani pihak ketiga yang memerlukan informasi keuangan yang diperlukan.
Merupakan karyawan perusahaan, atau bisa saja merupakan entitas independen	Merupakan orang yang independen di luar perusahaan.

Sumber: Sawyer 2009

Auditor Internal maupun eksternal haruslah berkoordinasi. Teknik-teknik yang digunakan dalam audit laporan keuangan, baik yang dilakukan auditor internal maupun eksternal bisa jadi serupa, namun tujuan dan hasil yang diharapkan bisa berbeda. Mereka mencerminkan dua profesi yang berlainann yang harus menghargai satu sama lain dan memanfaatkan kelebihan masing-masing (Sawyer, 2009).

2. Kualitas Audit

Sampai saat ini belum ada definisi yang pasti mengenai apa dan bagaimana kualitas audit yang baik itu. Tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas audit secara obyektif dengan beberapa indikator. Hal ini dikarenakan kualitas audit merupakan sebuah konsep yang kompleks dan sulit dipahami, sehingga sering kali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat dan kualitasnya. Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi untuk mengukur kualitas audit.

Menurut Deis dan Groux dalam Alim (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran

pada sistem akuntansi klien. Sedangkan tujuan dari probabilitas adalah untuk menemukan pelanggaran yang tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor.

Dalam sektor publik, *Government Accountability Office* (GAO) mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit (Samelson *dkk.* 2006). Standar audit menjadi bimbingan dan ukuran kualitas kinerja auditor (Messier *et al.*, 2005).

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

Dalam lampiran 3 SPKN disebutkan bahwa Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa dimaksud. Jika manajemen tidak memiliki cara semacam itu, pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa. Perhatian secara terus-menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pemeriksaan yang dilakukan (paragraf 17).

Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh klien. Kualitas ini harus dibangun sejak awal pelaksanaan audit hingga pelaporan dan pemberian rekomendasi.

Menurut Sososutikno (2003) buruknya kualitas audit disebabkan oleh beberapa perilaku disfungsional, yaitu:

Underreporting of time, premature sign off, altering/ replacement of audit procedure. *Underreporting of time* menyebabkan keputusan personel yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa datang yang tidak di ketahui. *Premature sign-off* (PMSO) merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah yang lain. Sedangkan *altering/replacing of audit procedure* adalah penggantian prosedur audit yang seharusnya yang telah ditetapkan dalam standar auditing.

Beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas audit menurut hasil penelitian sebelumnya. Samelson *dkk.* (2006) mengemukakan bahwa keahlian auditor, respon terhadap klien, kecermatan dan keseksamaan profesional, pemahaman sistem akuntansi klien, pemahaman terhadap sistem pengendalian intern serta sikap skeptisme auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Harhinto (2004), Alim *dkk.* (2007) dan Elfarini (2007) menunjukkan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh keahlian dan independensi. Melati (2010) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa orientasi etika, kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sementara itu pada penelitian Sukriah (2010), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi, obyektivitas, integritas, kompetensi dan etika mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.

Dari beberapa hasil penelitian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah :

1. Keahlian/kompetensi
2. Independensi
3. Respon terhadap klien
4. Kecermatan dan keseksamaan profesional
5. Pemahaman sistem akuntansi klien
6. Pemahaman terhadap sistem pengendalian intern serta sikap skeptisme auditor
7. Pengalaman kerja
8. Obyektivitas
9. Integritas
10. Etika

3. Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit

a. Keahlian

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2003) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2003) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu (Arens dkk, 2008). Lee dan Stone (Elfarini, 2007), mendefinisikan keahlian sebagai kompetensi yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif.

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

a. Keahlian 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 (dalam Kusharyanti, 2002) bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

b. Keahlian Audit Tim.

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

c. Keahlian dari Sudut Pandang KAP.

Besaran KAP menurut Deis dan Giroux (dalam Kharismatuti, 2012) diukur dari jumlah klien dan persentase dari *audit fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain.

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

Elfarini, 2007) keahlian (kompetensi) diproksikan dalam dua hal yaitu pengetahuan dan pengalaman.

1). **Pengetahuan**

Widhi dalam Elfarini (2007) menyatakan bahwa pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Adapun SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup.

Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang 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 dalam Harhinto, 2004).

Harhinto (2004) menemukan bahwa pengetahuan akan mempengaruhi keahlian audit yang pada gilirannya akan menentukan kualitas audit. Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003) yaitu :

- (1) Pengetahuan pengauditan umum,
- (2) Pengetahuan area fungsional,
- (3) Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru,
- (4) Pengetahuan mengenai industri khusus,
- (5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

Pengetahuan pengauditan umum seperti risiko audit, prosedur audit, dan lain-lain kebanyakan diperoleh diperguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman. Untuk area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan

komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman. Demikian juga dengan isu akuntansi, auditor bias mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan. Pengetahuan mengenai industri khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

Selanjutnya Ashton dalam Mayangsari (2003) meneliti auditor dari berbagai tingkat jenjang yakni dari partner sampai staf dengan 2 pengujian. Pengujian pertama dilakukan dengan membandingkan antara pengetahuan auditor mengenai frekuensi dampak kesalahan pada laporan keuangan (*error effect*) pada 5 industri dengan frekuensi *archival*. Pengujian kedua dilakukan dengan membandingkan pengetahuan auditor dalam menganalisa sebab (*error cause*) dan akibat kesalahan pada industri manufaktur dengan frekuensi *archival*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perbedaan pengetahuan auditor mempengaruhi *error effect* pada berbagai tingkat pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lama pengalaman dalam mengaudit industri tertentu dan jumlah klien yang mereka audit. Selain itu pengetahuan auditor yang mempunyai pengalaman yang sama mengenai sebab dan akibat menunjukkan perbedaan yang besar. Singkatnya, auditor yang mempunyai tingkatan pengalaman yang sama, belum tentu pengetahuan yang dimiliki sama pula. Jadi ukuran keahlian tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki unsur lain disamping pengalaman, misalnya pengetahuan.

Berdasarkan Murtanto dan Gudono (1999) terdapat 2 (dua) pandangan mengenai keahlian. Pertama, pandangan perilaku terhadap keahlian yang didasarkan pada paradigma *einhorn*. Pandangan ini bertujuan untuk menggunakan lebih banyak kriteria objektif dalam mendefinisikan seorang ahli. Kedua, pandangan kognitif yang menjelaskan keahlian dari sudut pandang pengetahuan. Pengetahuan diperoleh melalui pengalaman langsung (pertimbangan yang dibuat di masa lalu dan umpan balik terhadap kinerja) dan pengalaman tidak langsung (pendidikan).

2). **Pengalaman**

Audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi antara lain adalah pengalaman. Menurut Tubbs dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal :

- (1) Mendeteksi kesalahan,
- (2) Memahami kesalahan secara akurat,
- (3) Mencari penyebab kesalahan.

Murphy dan Wrigth dalam Elfarini (2007) memberikan bukti empiris bahwa seseorang yang berpengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya. Weber dan Croker dalam Elfarini (2007) dalam artikel yang sama juga menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman seseorang, maka hasil pekerjaannya semakin akurat dan lebih banyak mempunyai memori tentang struktur kategori yang rumit.

Libby dan Frederick dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Libby dalam Mayangsari, 2003).

Harhinto (2004) menghasilkan temuan bahwa pengalaman auditor berhubungan positif dengan kualitas audit. Widhi dalam Elfarini (2007) memperkuat penelitian tersebut dengan sampel yang berbeda yang menghasilkan temuan bahwa semakin berpengalamannya auditor maka semakin tinggi tingkat kesuksesan dalam melaksanakan audit.

b. Independensi

Independensi menurut Arens dkk. (2008) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak biasa. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Independensi menurut Mulyadi (2002) dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Menurut Messier *et al* (2005), independensi merupakan suatu istilah yang sering digunakan oleh profesi auditor. Independensi menghindarkan hubungan yang mungkin mengganggu obyektivitas auditor. BPKP (1998) mengartikan obyektivitas sebagai bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan sehingga dapat mengemukakan pendapat apa adanya.

Kode Etik Akuntan tahun 1994 menyebutkan bahwa “Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas”.

Independensi menyangkut kemampuan untuk bertindak obyektif serta penuh integritas. Hal ini hanya bisa dilakukan oleh seseorang yang secara psikologis memiliki intelektual tinggi dan penuh dengan kejujuran. Oleh karena itu independensi adalah state of mind yang tidak mudah untuk diukur. Penilaian terhadap independensi terbatas pada evaluasi terhadap appearance, terhadap cara dan hasil kerja yang dilakukan oleh akuntan publik. Untuk tujuan praktis seorang akuntan publik harus bebas dari hubungan-hubungan yang memiliki potensi untuk menimbulkan bias dalam memberikan opini atas laporan keuangan klien.

Nilai auditing bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor. Independensi dalam audit artinya mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan uji audit, evaluasi hasil audit, dan pelaporan audit.

1). Faktor-Faktor yang Memengaruhi Independensi

Akuntan Indonesia terbiasa dengan hitungan seimbang, sehingga terpaksa melindungi perusahaan klien dari kebobrokan keuangan yang sebenarnya akan memperburuk citra profesi akuntan itu sendiri. Pendidikan akuntansi yang diajarkan di Indonesia memang telah memasukkan materi mengenai independensi akuntan publik tetapi masih terdapat persepsi dari masyarakat umum bahwa akuntan publik diragukan independensinya.

Independensi menurut Arens dkk. (2008) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak biasa. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Pada penelitian Kasidi (2007) terdapat lima faktor yang mempengaruhi independensi auditor. Faktor-faktor tersebut adalah sebagai berikut ukuran besarnya perusahaan audit, lamanya hubungan audit dengan klien, besarnya biaya jasa audit (audit fee), layanan jasa konsultasi manajemen, dan keberadaan komite audit.

Dalam tesisnya Kasidi (2007) menjelaskan bahwa independensi dalam penampilan akuntan publik dianggap rusak jika ia mengetahui atau patut mengetahui keadaan atau hubungan yang mungkin mengkompromikan independensinya. Ada empat jenis risiko yang dapat merusak independensi akuntan publik, yaitu :

1. *Self interest risk*, yang terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan klien.

2. *Self review risk*, yang terjadi apabila akuntan publik melaksanakan penugasan pemberian jasa keyakinan yang menyangkut keputusan yang dibuat untuk kepentingan klien atau melaksanakan jasa lain yang mengarah pada produk atau pertimbangan yang mempengaruhi informasi yang menjadi pokok bahasan dalam penugasan pemberian jasa keyakinan.
3. *Advocacy risk*, yang terjadi apabila tindakan akuntan publik menjadi terlalu erat kaitannya dengan kepentingan klien.
4. *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik mempunyai hubungan erat yang kontinyu dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi oleh atau keramah-tamahan (*familiarity*) yang berlebihan dengan klien.

Mempertahankan perilaku independen bagi auditor dalam memenuhi tanggungjawab mereka adalah sangat penting, namun yang lebih penting lagi adalah bahwa pemakai laporan keuangan memiliki kepercayaan atas independensi itu sendiri. Berubahnya lingkungan audit telah menimbulkan kebutuhan akan perubahan yang cukup besar persyaratan independensi. Organisasi dan kisaran pelayanan yang ditawarkan oleh kantor akuntan publik juga telah bergeser dan kantor tersebut sering memasuki bisnis yang rumit dan hubungan keuangan dengan klien.

c. **Pengalaman Kerja**

Pengalaman kerja 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 (Foster, 2001). Pendapat lain menyatakan bahwa pengalaman kerja adalah lamanya seseorang melaksanakan frekuensi dan jenis tugas sesuai dengan kemampuannya (Syukur, 2001).

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan, bahwa pengalaman kerja adalah tingkat penguasaan pengetahuan serta keterampilan seseorang dalam pekerjaannya

yang dapat diukur dari masa kerja dan dari tingkat pengetahuan serta keterampilan yang dimilikinya.

Pada Standar umum yang terdapat pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dijelaskan bahwa seorang auditor diisyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dalam bidang industri yang digeluti (Arens dkk, 2004).

Tingkat pendidikan formal saja tidak cukup untuk menghasilkan tenaga yang profesional dan berkualitas tinggi. Tetapi pengalaman di lapangan juga memiliki peran penting dalam menentukan kualitas seorang auditor. Jika auditor tersebut memiliki pengalaman kerja sebelumnya, maka akan memberikan nilai tambah terhadap dirinya.

Pengalaman akuntan publik akan terus meningkat seiring dengan makin banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas transaksi keuangan perusahaan yang diaudit sehingga akan menambah dan memperluas pengetahuannya di bidang akuntansi dan auditing (Christiawan, 2002).

Pengalaman kerja sangatlah diperlukan dalam rangka kewajiban seseorang auditor terhadap tugasnya untuk memenuhi standar umum audit. Pengetahuan seorang auditor itu dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman yang selanjutnya di lakukan dalam bentuk praktik. Indikator yang diukur dalam variabel pengalaman kerja adalah dari lama auditor bekerja pada bidang audit dan banyaknya tugas pemeriksaan.

d. Motivasi

Terry dalam Moekijat (2002) mendefinisikan motivasi sebagai keinginan di dalam seorang individu yang mendorong ia untuk bertindak. Sedangkan menurut Panitia Istilah Manajemen Lembaga Pendidikan dan Pembinaan Manajemen, motivasi adalah proses atau faktor yang mendorong orang untuk bertindak atau berperilaku dengan cara tertentu; yang prosesnya mencakup: pengenalan dan penilaian kebutuhan yang belum dipuaskan, penentuan tujuan yang akan memuaskan kebutuhan, dan penentuan tindakan yang diperlukan untuk memuaskan kebutuhan.

Dari berbagai jenis teori motivasi, teori yang sekarang banyak dianut adalah teori kebutuhan. Teori ini beranggapan bahwa tindakan manusia pada hakikatnya adalah untuk memenuhi kebutuhannya. Ahli yang mencoba merumuskan kebutuhank-kebutuhan manusia, di antaranya adalah Abraham Maslow. Maslow telah menyusun “tingkatan kebutuhan manusia”, yang pada pokoknya didasarkan pada prinsip, bahwa (Wahjosumidjo, 1987):

- 1) Manusia adalah “binatang yang berkeinginan”;
- 2) Segera setelah salah satu kebutuhannya terpenuhi, kebutuhan lainnya akan muncul;
- 3) Kebutuhan-kebutuhan manusia nampak diorganisir ke dalam kebutuhan yang bertingkat-tingkat;
- 4) Segera setelah kebutuhan itu terpenuhi, maka mereka tidak mempunyai pengaruh yang dominan, dan kebutuhan lain yang lebih meningkat mulai mendominasi.

Maslow merumuskan lima jenjang kebutuhan manusia, sebagaimana

dijelaskan sebagai berikut (Wahjosumidjo, 1987):

- 1) Kebutuhan mempertahankan hidup (*Physiological Needs*). Manifestasi kebutuhan ini tampak pada tiga hal yaitu sandang, pangan, dan papan. Kebutuhan ini merupakan kebutuhan primer untuk memenuhi kebutuhan psikologis dan biologis.

- 2) Kebutuhan rasa aman (*Safety Needs*). Manifestasi kebutuhan ini antara lain adalah kebutuhan akan keamanan jiwa, di mana manusia berada, kebutuhan keamanan harta, perlakuan yang adil, pensiun, dan jaminan hari tua.
- 3) Kebutuhan social (*Social Needs*). Manifestasi kebutuhan ini antara lain tampak pada kebutuhan akan perasaan diterima oleh orang lain (*sense of belonging*), kebutuhan untuk maju dan tidak gagal (*sense of achievement*), kekuatan ikut serta (*sense of participation*).
- 4) Kebutuhan akan penghargaan/prestise (*esteem needs*), semakin tinggi status, semakin tinggi pula prestisenya. Prestise dan status ini dimanifestasikan dalam banyak hal, misalnya mobil mercy, kamar kerja yang *full AC*, dan lain-lain.
- 5) Kebutuhan mempertinggi kapasitas kerja (*self actualization*), kebutuhan ini bermanifestasi pada keinginan mengembangkan kapasitas mental dan kerja melalui seminar, konferensi, pendidikan akademis, dan lain-lain.

Menurut Suwandi (2005), dalam konteks organisasi, motivasi adalah pemaduan antara kebutuhan organisasi dengan kebutuhan personil. Hal ini akan mencegah terjadinya ketegangan / konflik sehingga akan membawa pada pencapaian tujuan organisasi secara efektif.

Sehubungan dengan *audit* pemerintah, terdapat penelitian mandiri mengenai pengaruh *rewards instrumentalities* dan *environmental risk factors* terhadap motivasi partner auditor independen untuk melaksanakan *audit* pemerintah. Penghargaan (*rewards*) yang diterima auditor independen pada saat melakukan *audit* pemerintah dikelompokkan ke dalam dua bagian penghargaan, yaitu penghargaan intrinsik (kenikmatan pribadi dan kesempatan membantu orang lain) dan penghargaan ekstrinsik (peningkatan karir dan status). Sedangkan faktor risiko lingkungan (*environmental risk factors*) terdiri dari iklim politik dan perubahan kewenangan. Rincian lebih lanjut tentang faktor penghargaan dapat dilihat pada Tabel II.2.

Tabel II.2
Motivasi Auditor Independen
Dalam Melakukan Audit Pemerintah

Penghargaan Intrinsik	Penghargaan Ekstrinsik
Kenikmatan Pribadi <ol style="list-style-type: none"> 1. Pekerjaan yang menarik 2. Stimulasi intelektual 3. Pekerjaan yang menantang (mental) 4. Kesempatan pembangunan dan pengembangan pribadi 5. Kepuasan pribadi 	Karir <ol style="list-style-type: none"> 1. Keamanan/kemampuan kerja yang tinggi 2. Kesempatan karir jangka panjang yang luas 3. Peningkatan kompensasi
Kesempatan membantu orang lain <ol style="list-style-type: none"> 1. Pelayanan masyarakat 2. Kesempatan membantu personal klien 3. Kesempatan bertindak sebagai mentor bagi staf audit 	Status <ol style="list-style-type: none"> 1. Pengakuan positif dari masyarakat 2. Penghormatan dari masyarakat 3. Prestis atau nama baik 4. Meningkatkan status social

Sumber : Lowehanson and Collins (2001) dalam Mardiasmo (2006).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *rewards instrumentalities* dengan segenap komponennya (penghargaan intrinsik dan ekstrinsik) berpengaruh positif terhadap motivasi partner auditor independen untuk melaksanakan *audit* pemerintah.

KAP melaksanakan audit pemerintah dilandasi keyakinan bahwa dirinya akan memperoleh kenikmatan pribadi, antara lain berupa kenikmatan meningkatkan kemampuan intelektualitas, kenikmatan meningkatkan atau paling tidak membuka kesempatan pengembangan pribadi serta mempertimbangkan bahwa *audit* pemerintah merupakan suatu pekerjaan yang menarik dan memberikan tantangan mentalitas profesional. Partner juga berkeyakinan bahwa dengan melaksanakan *audit* dapat meningkatkan karir dalam arti peningkatan kemampuan, kesempatan berkarir secara lebih luas dan terbuka di masa mendatang, serta peningkatan kompensasi atau penghasilan yang diperoleh. Lebih lanjut, partner berkeyakinan

akan memperoleh pengakuan positif, penghormatan, dan nama baik atau prestis dari masyarakat, serta peningkatan status sosial dalam masyarakat (Mardiasmo, 2002).

Sedangkan, faktor risiko lingkungan tidak berpengaruh negatif terhadap motivasi partner untuk melaksanakan *audit* pemerintah, meskipun hubungan keduanya negatif. Hasil penelitian memiliki implikasi bahwa banyaknya perubahan peraturan atau regulasi yang memunculkan kewenangan baru pemerintah serta iklim politik yang melingkupi kondisi pemerintahan disikapi secara hati-hati (ragu-ragu) oleh partner ketika akan menerima *audit* pemerintah (Mardiasmo, 2002).

Dalam konteks studi psikologi, Abin Syamsuddin Makmun (2003) mengemukakan bahwa untuk memahami motivasi individu dapat dilihat dari beberapa indikator, diantaranya:

- (1) durasi kegiatan;
- (2) frekuensi kegiatan;
- (3) persistensi pada kegiatan;
- (4) ketabahan, keuletan dan kemampuan dalam menghadapi rintangan dan kesulitan;
- (5) devosi dan pengorbanan untuk mencapai tujuan;
- (6) tingkat aspirasi yang hendak dicapai dengan kegiatan yang dilakukan; (7) tingkat kualifikasi prestasi atau produk (out put) yang dicapai dari kegiatan yang dilakukan;
- (8) arah sikap terhadap sasaran kegiatan.

4. Pengaruh Keahlian Terhadap Kualitas Audit

Keahlian didefinisikan sebagai kompetensi yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif (Elfarini, 2007). Tubbs dalam Maburri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seorang auditor harus didukung dengan keahlian dan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi. Oleh karena itu, dapat

dipahami bahwa audit harus dilaksanakan oleh orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Dengan demikian, auditor belum memenuhi persyaratan jika tidak memiliki keahlian dan pengetahuan yang memadai dalam bidang audit.

Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan keahlian yang telah dimiliki agar penerapan keahlian dapat maksimal. Selain itu, auditor juga harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya.

Dalam audit pemerintahan, auditor dituntut untuk memiliki dan meningkatkan keahlian atau kemampuan bukan hanya dalam metode dan teknik audit, akan tetapi segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program, dan kegiatan pemerintah agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

Alim, dkk (2007) menyatakan bahwa keahlian berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Ruslan (2011) hasil penelitiannya juga menunjukkan bahwa keahlian berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Jadi semakin tinggi keahlian auditor maka akan semakin baik kualitas auditnya.

5. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Independen mengartikan bahwa seseorang tidak dapat dipengaruhi. Seorang auditor dalam melaksanakan tugas audit harus didukung dengan sikap independen, dimana seorang auditor tidak boleh dipengaruhi oleh pihak lain, dan tidak dikendalikan oleh pihak lain. Dalam hubungannya dengan auditor, sikap

independensi berpengaruh penting sebagai dasar utama agar auditor dipercaya oleh masyarakat umum.

Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Alim, dkk (2007) hasil penelitiannya mengemukakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Ramadhani (2012) hasil penelitiannya juga menunjukkan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Jadi semakin tinggi tingkat independensi auditor akan semakin baik kualitas auditnya.

6. Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit

Sesuai dengan standar umum dalam Standar Profesional Akuntan Publik bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industri yang digeluti kliennya (Arens *dkk.*, 2004). Pengalaman akuntan publik akan terus meningkat seiring dengan makin banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas transaksi keuangan perusahaan yang diaudit sehingga akan menambah dan memperluas pengetahuannya di bidang akuntansi dan auditing (Christiawan, 2002).

Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula

kualitas audit yang dihasilkan. Hasil penelitian Herliansyah *dkk.* (2006) menunjukkan bahwa pengalaman mengurangi dampak informasi tidak relevan terhadap *judgment* auditor.

Kidwell *dkk.* dalam Budi *dkk.* (2004) menemukan bahwa manajer dengan pengalaman kerja yang lebih lama mempunyai hubungan yang positif dengan pengambilan keputusan etis.

7. Pengaruh Motivasi Terhadap Kualitas Audit

Terry dalam Moekijat (2002) mendefinisikan motivasi sebagai keinginan di dalam seorang individu yang mendorong ia untuk bertindak. Dari berbagai jenis teori motivasi, teori yang sekarang banyak dianut adalah teori kebutuhan. Teori ini beranggapan bahwa tindakan manusia pada hakikatnya adalah untuk memenuhi kebutuhannya.

Auditor melaksanakan audit dilandasi keyakinan bahwa dirinya akan memperoleh kenikmatan pribadi, antara lain berupa kenikmatan meningkatkan kemampuan intelektualitas, kenikmatan meningkatkan atau paling tidak membuka kesempatan pengembangan pribadi serta mempertimbangkan bahwa *audit* pemerintah merupakan suatu pekerjaan yang menarik dan memberikan tantangan mentalitas profesional. Sehingga dapat dipahami, bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang memiliki motivasi sehingga membuat seseorang mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan mencapai kinerja yang maksimal.

Sebagaimana dikatakan oleh Goleman (2001), hanya motivasi yang akan membuat seseorang mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan memenuhi standar yang ada. Dengan kata lain, motivasi akan mendorong

seseorang, termasuk auditor, untuk berprestasi, komitmen terhadap kelompok serta memiliki inisiatif dan optimisme yang tinggi.

Efendy (2010) penelitian menunjukkan bahwa motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Widyasari (2011), hasil penelitiannya juga menunjukkan motivasi mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor internal dan eksternal.

8. Penelitian Terdahulu

Sebagai acuan dari penelitian ini dapat disebutkan beberapa hasil penelitian terdahulu yang dilakukan, antara lain :

Tabel II.3
Daftar Penelitian Terdahulu

Peneliti terdahulu	Judul penelitian	Variabel	Hasil penelitian
Melati (2010)	Pengaruh orientasi etika, kompetensi dan Independensi auditor terhadap kualitas audit.	Variabel independen: orientasi etika, kompetensi, dan independensi. Variabel dependen: kualitas audit.	Orientasi etika, kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Ashari ruslan (2011)	Pengaruh keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas auditor pada inspektorat provinsi maluku utara.	Variabel independen: keahlian, independensi dan etika auditor. Variabel dependen: kualitas auditor.	Keahlian, independensi dan etika secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Secara parsial keahlian dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor, namun tidak untuk etika dimana tidak

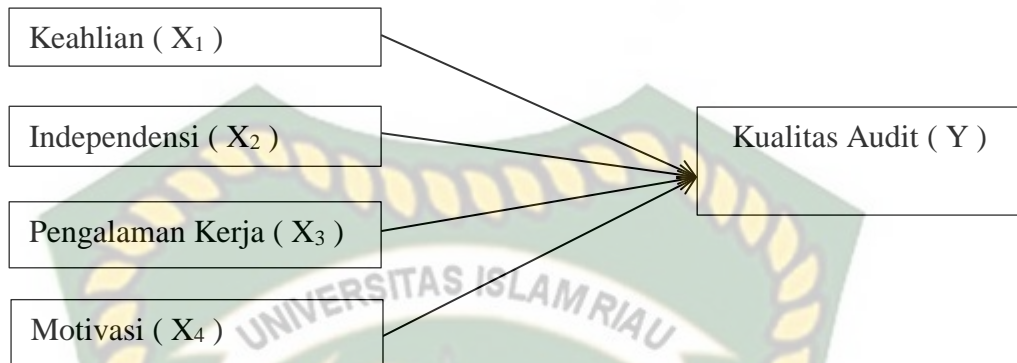
			signifikan terhadap kualitas auditor.
Harvita yulian (2012)	Pengaruh pengalaman kerja, objektivitas, kompetensi, independensi dan integritas terhadap kualitas hasil audit.	Variabel independen: pengalaman kerja, objektivitas, kompetensi, independensi dan integritas. Variabel dependen: Kualitas hasil audit.	Obyektifitas, integritas, kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit. sementara itu pengalaman kerja dan independensi tidak Memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit.
Nur samsi dkk. (2013)	Pengaruh pengalaman kerja, independensi, dan kompetensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel pemoderasi.	Variabel independen: pengalaman kerja, independensi, dan kompetensi. Variabel dependen: kualitas audit. Variabel moderasi: etika auditor.	Pengalaman kerja, independensi, interaksi pengalaman kerja dan kepatuhan etika auditor, dan interaksi independensi dan kepatuhan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Sementara itu kompetensi dan interaksi kompetensi dan kepatuhan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kisnawati (2012)	Pengaruh kompetensi, independensi, dan etika terhadap kualitas audit (studi empiris pada auditor pemerintah di inspektorat kabupaten dan kota se-pulau lombok	Variabel Independen: Kompetensi, independensi, dan etika Variabel Dependen: Kualitas Audit	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa secara simultan kompetensi, independensi, dan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Dan secara parsial kompetensi dan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, hanya etika auditor yang berpengaruh terhadap kualitas audit.
Refdi, Dkk (2014)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Kepatuhan Pada Kode Etik, dan Motivasi Terhadap Kualitas Aparat Inspektorat Se-Provinsi Riau	Kompetensi, Independensi, kepatuhan Pada Kode Etik, dan Motivasi (X) Kualitas Audit (Y)	Kompetensi, Independensi, Kepatuhan pada Kode Etik, dan Motivasi berpengaruh terhadap Kualitas Audi.
Ali (2016)	Pengaruh Keahlian, Independensi, Pengalaman Kerja, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Pada Inspektorat Kabupaten Kampar.	Variabel Independen: Keahlian, Independensi, Pengalaman Kerja dan Motivasi Variabel Dependen: Kualitas Audit	keahlian, independensi, dan motivasi berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

9. Model Penelitian

Berdasarkan landasan teoritis yang diperoleh dari kajian teori yang dijadikan rujukan penelitian, maka dapat disusun Kerangka Pemikiran sebagai acuan dalam penelitian ini, yang dapat dilihat dalam model penelitian dibawah ini:

Gambar II.1
Model Penelitian



A. Hipotesis

H₁ : Keahlian berpengaruh terhadap kualitas audit pada BPKP Riau.

H₂ : Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit pada BPKP Riau..

H₃ : Pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas audit pada BPKP Riau..

H₄ : Motivasi berpengaruh terhadap kualitas audit pada BPKP Riau..

H₅ :Keahlian, independensi, pengalama kerja, dan motivasi berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit pada BPKP Riau.