

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Kompetensi

Dalam standar umum, disebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor serta dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Bedard (1986) dalam Sri Lastanti (2005) mengartikan kompetensi sebagai pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang dimiliki seseorang. 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 et.al, 1987 dalam Harhinto, 2004).

Lee dan Stone (1995) dalam Christina (2007), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Sedangkan menurut (Trotter 1986 dalam Saifuddin, 2004) orang yang berkemampuan adalah orang-

yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan.

Menurut Kamus LOMA dalam Alim, dkk (2007) kompetensi didefinisikan sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Kompetensi adalah merupakan karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin (Susanto, 2000 dalam Alim, dkk 2007).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Murtanto (1998) dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa komponen kompetensi untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu kompetensi. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman.
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan bekerja sama dengan orang lain. (Gibbin's dan Larocque's

komunikasi, dan kemampuan untuk bekerja sama adalah unsur penting bagi kompetensi audit.

2. Independensi

Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2002).

Definisi independensi dalam *The CPA Handbook* menurut E.B. (Wilcox dalam Alim dkk, 2007) adalah merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun (Mautz dan Sharaf dalam, 1993 Alim, dkk, 2007). Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*) (SPAP, 2001).

Menurut Noviyanti (2001) independensi senyatanya timbul jika pada kenyataannya auditor memang mempertahankan sikap tidak memihak selama

pelaksanaan pemeriksaan, sedangkan independensi dalam penampilan merupakan pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.

Mautz dan Syaraf, (1993) dalam Alim, dkk (2007) menggunakan istilah lain untuk menyebut independensi senyatanya yaitu independensi praktisi (*practitioner independence*) dan independensi dalam penampilan disebut independensi profesi (*profession independen*). Menurut Mautz dan Syaraf dalam Alim, dkk (2007) independensi praktisi adalah kemampuan praktis secara individual untuk mempertahankan sikap wajar atau tidak memihak dalam perencanaan, program, pelaksanaan verifikasi, dan penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Sedangkan independensi profesi adalah kesan (persepsi) masyarakat terhadap independensi akuntan publik.

Mautz dan Syaraf dalam Alim, dkk (2007) menggolongkan independensi praktisi ke dalam tiga dimensi:

- 1) Independensi penyusunan program, adalah bebas dari pengendalian dan pengaruh yang tidak sepatasnya dalam memilih teknik-teknik dan prosedur serta dalam penerapan teknik-teknik dan prosedur tersebut.

Pedoman atau petunjuk independensi praktisi adalah:

- a. Bebas dari campur tangan manajerial atau perselisihan yang

- b. Bebas dari campur tangan manajerial dengan sikap tidak mau bekerjasama mengenai prosedur yang dipilih.
 - c. Bebas dari usaha-usaha pihak lain terhadap subyek pekerjaan pemeriksaan untuk memeriksa selain yang disediakan untuk proses pemeriksaan.
- 2) Independensi investigatif, adalah bebas dari pengendalian atau pengaruh yang tidak sepatasnya dalam memilih bidang-bidang, kegiatan-kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijaksanaan manajerial yang akan diperiksa. Pedoman independensi investigatif adalah:
- a. Langsung dan bebas mengakses semua buku-buku, catatan-catatan, manajer, dan karyawan perusahaan, serta sumber informasi lain yang berhubungan dengan kegiatan, kewajiban-kewajiban, sumber-sumber bisnis.
 - b. Aktif bekerjasama dengan pribadi manajerial selama pelaksanaan pemeriksaan.
 - c. Bebas dari usaha-usaha manajerial untuk menentukan dapat diterimanya masalah pembuktian.
 - d. Bebas dari kepentingan pribadi atau hubungan yang mengarah pada pembatasan pemeriksaan pada kegiatan-kegiatan, catatan, dan orang-orang tertentu yang seharusnya tercakup dalam pemeriksaan.
- 3) Independensi pelaporan, adalah bebas dari pengendalian atau pengaruh yang tidak sepatasnya dalam menyatakan fakta-fakta yang ditemukan

dalam pemeriksaan atau dalam memberikan rekomendasi atau pendapat sebagai hasil pemeriksaan. Pedoman independensi pelaporan adalah:

- a. Bebas dari perasaan kesetiaan atau kewajiban untuk memodifikasi pengaruh fakta-fakta yang dilaporkan pada pihak tertentu.
- b. Menghindari bahasa atau istilah-istilah yang mendua arti (ambigu) secara sengaja atau tidak sengaja dalam pelaporan fakta-fakta, pendapat, dan rekomendasi, serta dalam penafsirannya.
- c. Bebas dari usaha-usaha tertentu untuk mengesampingkan pertimbangan-pertimbangan auditor terhadap isi laporan pemeriksaan yang mencukupi, baik fakta maupun pendapatnya.

3. Pengalaman

Dalam melaksanakan audit sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit (SPAP, 2001).

Menurut (Koroy, 2007) definisi pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktik

Tubs, (1992) dalam Widagdo, dkk (2002) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya; 1). Mendeteksi kesalahan, 2). Memahami kesalahan dan 3) Mencari penyebab munculnya kesalahan. Keunggulan tersebut bermanfaat bagi pengembangan keahlian. Berbagai macam pengalaman yang dimiliki individu akan mempengaruhi pelaksanaan suatu tugas. Seseorang yang berpengalaman memiliki cara berpikir yang lebih terperinci, lengkap dan *sophisticated* dibandingkan seseorang yang belum berpengalaman (Taylor dan Tood dalam Koroy, 2007).

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Christina, 2007). Pengalaman kerja dapat memperdalam dan memperluas kemampuan kerja. Semakin sering seseorang melakukan pekerjaan yang sama, semakin terampil dan semakin cepat dia menyelesaikan pekerjaan tersebut. Semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja (Payamta, 2002 dalam Koroy, 2007).

Seperti dikatakan Koroy (2007) bahwa peningkatan pengetahuan yang

didapat dari pengalaman khusus dalam rangka memenuhi persyaratan sebagai seorang professional. Auditor harus menjalani pelatihan yang cukup. Pelatihan disini dapat berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, simposium, lokakarya, dan kegiatan penunjang ketrampilan lainnya.

Selain kegiatan-kegiatan tersebut, pengarahan yang diberikan oleh auditor senior kepada auditor pemula (junior) juga bisa dianggap sebagai salah satu bentuk pelatihan karena kegiatan ini dapat meningkatkan kerja auditor, melalui program pelatihan dan praktek-praktek audit yang dilakukan para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, struktur pengetahuan auditor yang berkenaan dengan kekeliruan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor.

4. Kualitas Audit

De Angelo, (1981) dalam Christina, (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor untuk dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam system akuntansi klien. Probabilitas penemuan penyelewengan tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Kualitas audit ini sangat penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit telah banyak dikemukakan sejumlah peneliti seperti (De Angelo dalam Alim, dkk, 2007) menemukan bahwa adanya hubungan antara kualitas audit dengan *auditor size* melalui pendekatan faktor reputasi dan *deep pocket* auditor. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP kecil.

Deis dan Giroux, (1992) dalam Christina, (2007) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), (2) jumlah klien, (3) kesehatan keuangan klien, (4) *review* oleh pihak ketiga. 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.

Widagdo, dkk (2002) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit oleh kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 atribut yang digunakan untuk menentukan kualitas audit dalam penelitian ini, yaitu (1) pengalaman melakukan audit, (2) memahami industri klien, (3) responsif atas kebutuhan klien, (4) taat pada standar umum, (5) independensi, (6) sikap hati-hati, (7) komitmen terhadap kualitas audit, (8) keterlibatan pimpinan KAP, (9) melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, (10) keterlibatan Komite audit, (11) standar etika yang

tinggi, dan (12) tidak mudah percaya. Dari penelitian tersebut dihasilkan bahwa pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, independensi, komitmen terhadap kualitas audit, keterlibatan pimpinan KAP, keterlibatan komite audit memiliki pengaruh signifikan terhadap kepuasan klien, sedangkan sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi, dan tidak mudah percaya tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien.

B. Hasil Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Kompetensi dan Kualitas Audit

Auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Christiawan (2002) melakukan penelitian tentang kompetensi dan independensi, serta pengaruhnya terhadap kualitas audit. Dari penelitian ini diketahui bahwa faktor yang mempengaruhi kompetensi adalah kualitas pendidikan formal akuntansi, kurikulum pendidikan akuntansi yang berlaku, pengalaman dan pelatihan akuntan publik. Selain itu, penelitian yang dilakukan Bonner (1990) dalam Alim, dkk (2007) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifikasi tugas dapat meningkatkan kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa pendaftar auditor yang baik akan tergantung pada kompetensi dan

Dalam standar pengauditan, khususnya standar umum, disebutkan bahwa audit harus dilakukan oleh seorang yang memiliki keahlian dan wajib menggunakan kemahiran serta kemampuannya dengan cermat dan seksama. Dari penelitian yang telah dilakukan Christina (2007), diperoleh hasil bahwa kompetensi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh yang ditimbulkan adalah positif, yaitu semakin tinggi tingkat kompetensi seorang auditor maka akan semakin tinggi pula tingkat kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tersebut. Hasil ini sejalan dengan pendapat De Angelo, (1981) dalam Christina, (2007) mendefinisikan bahwa kemungkinan (probability) dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi). Selain itu hasil penelitian ini sejalan pula dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Harhinto, (2004) dan Kartika Widhi, (2006) bahwa keahlian dan kemampuan yang dimiliki auditor (kompetensi) yang diproksikan dalam intensitas pengalaman dan tingkat pengetahuan auditor berhubungan positif terhadap kualitas.

Alim, dkk (2007) melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit. Dimana hasil penelitian tersebut membuktikan bahwa kompetensi memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas. Hal ini berarti kualitas audit dapat dicapai apabila auditor memiliki kompetensi yang baik. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan

yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya.

Ashton, (1991) dalam Alim dkk, (2007) juga menunjukkan bahwa dalam literature psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Hasil penelitiannya juga menjelaskan bahwa ukuran kompetensi tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain selain pengalaman.

Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Sehingga semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkannya. Dari uraian di atas dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2. Independensi dan Kualitas Audit

Shockley dalam Alim, dkk (2007) melakukan penelitian tentang empat faktor yang berpengaruh terhadap independensi akuntan publik dimana responden penelitiannya adalah kantor akuntan publik, bank dan analis keuangan. Faktor yang diteliti adalah pemberian jasa konsultasi kepada klien

persaingan antar KAP, ukuran KAP dan lama hubungan audit dengan klien. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa KAP yang memberikan jasa konsultasi manajemen kepada klien yang diaudit dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi yang lebih besar dibandingkan yang tidak memberikan jasa tersebut. Tingkat persaingan antar KAP juga dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi akuntan publik. KAP yang lebih kecil mempunyai risiko kehilangan independensi yang lebih besar dibandingkan KAP yang lebih besar. Sedangkan faktor lama ikatan hubungan dengan klien tertentu tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Noviyanti (2001) telah melakukan penelitian mengenai independensi auditor di Indonesia. Penelitian ini mempelajari faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor yaitu:

1. Ikatan keputusan keuangan dan hubungan usaha dengan klien.

Akuntan publik dapat kehilangan independensinya apabila mereka mempunyai kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien yang diauditnya. Beberapa jenis ikatan keuangan dan hubungan usaha tersebut diantaranya selama periode perjanjian kerja atau saat menyatakan opininya, akuntan publik atau kantornya memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material di dalam perusahaan yang menjadi kliennya, sebagai *trustee* atau eksekutor atau administrator atas satu atau beberapa 'estate' yang memiliki kepentingan keuangan langsung atau

tidak langsung, memiliki utang atau piutang pada perusahaan yang diauditnya.

2. **Persaingan antar Kantor Akuntan Publik (KAP).**

Tajamnya persaingan antar kantor akuntan publik kemungkinan mempunyai pengaruh besar terhadap independensi KAP karena tiap kantor akuntan publik merasakhawatir akan kehilangan kliennya. Kantor akuntan publik dihadapkan pada dua pilihan yakni kehilangan kliennya karena klien ingin mencari kantor akuntan lain atau mengeluarkan opininya sesuai dengan keinginan klien.

3. **Pemberian jasa lain selain jasa audit.**

Aktivasi kantor akuntan publik selain memberikan jasa audit juga memberikan jasa-jasa lain, misalnya jasa perpajakan, jasa konsultasi manajemen, serta jasa akuntansi dan pembukuan. Pemberian jasa lain ini memungkinkan hilangnya independensi akuntan publik karena akuntan publik cenderung memihak kepada kepentingan kliennya.

4. **Lama hubungan/ penugasan audit.**

Lamanya hubungan/ penugasan audit dibagi menjadi dua; (1) lima tahun atau kurang, (2) lebih dari 5 tahun. Penugasan lebih dari 5 tahun dianggap dapat mempengaruhi independensi akuntan publik secara negatif karena

5. Ukuran kantor akuntan publik.

Kantor akuntan publik yang besar akan lebih independen dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang lebih kecil karena kantor akuntan publik yang besar tidak tergantung pada salah satu klien saja sehingga hilangnya satu klien tidak dapat mempengaruhi pendapatannya.

6. Besarnya *audit fee*.

Audit fee yang jumlahnya cukup besar kemungkinan akan mengakibatkan berkurangnya independensi akuntan publik, hal ini disebabkan karena beberapa alasan, yakni: (1) kantor akuntan yang melakukan audit merasa tergantung pada klien sehingga cenderung segan untuk menentang kehendak klien, (2) jika tidak memberikan opini sesuai dengan keinginan klien, kantor akuntan publik merasa khawatir akan kehilangan kliennya mengingat pendapatan yang diterimanya relatif besar.

Hasil penelitian Noviyanti, (2001) ini menunjukkan bahwa faktor yang berpengaruh signifikan terhadap independensi penampilan akuntan publik ialah ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien. Sebaliknya faktor-faktor yang tidak berpengaruh secara signifikan terhadap independensi penampilan akuntan publik adalah pemberian jasa lain selain jasa audit, lama penugasan audit, ukuran kantor akuntan publik, persaingan antar kantor akuntan publik, dan *audit fee*.

Adapun untuk variabel independensi yang diprosikan dalam lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, tidak ada...

audit yang diberikan, mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit (Christina, 2007).

Hasil penelitian Christina, (2007) menyatakan bahwa tingkat independensi merupakan faktor yang menentukan dari kualitas audit, hal ini dapat dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka akan tidak terpengaruh oleh kliennya. Auditor akan dengan leluasa melakukan tugas-tugas auditnya. Namun jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien maka kualitas audit yang dihasilkannya juga tidak maksimal.

Dalam penelitian Alim dkk (2007), Christina (2007), dan Wibowo (2008) menghasil bahwa independensi akuntan publik berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. 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 diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

3. Pengalaman dan kualitas Audit

Penelitian tentang pengalaman akuntan pernah dilakukan oleh Sri Sularso dan Ainun Na'im, (1999) dalam Christiawan (2007). Penelitian dilakukan untuk melihat pengaruh pengalaman akuntan dalam mendeteksi kekeliruan. Kesimpulan dari penelitian ini adalah bahwa penggunaan banyaknya tahun pengalaman untuk akuntan pemeriksa sebagai satu-satunya ukuran keahlian adalah kurang tepat. Sularso dan Na'im (1999) dalam Christiawan (2007).

Penelitian yang hampir sama tentang pengalaman auditor dilakukan oleh Putri, (2002) dalam Christina, (2007) Penelitian tersebut dilakukan untuk melihat pengaruh pengalaman dan pelatihan terhadap struktur pengetahuan auditor tentang kekeliruan. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa pengalaman akan berpengaruh positif terhadap pengetahuan auditor tentang jenis kekeliruan. Selain itu penelitian ini juga menyimpulkan bahwa program pelatihan mempunyai pengaruh yang lebih besar dalam peningkatan keahlian auditor. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mengetahui kekeliruan yang ada di perusahaan yang menjadi kliennya. Penelitian ini juga memberikan bukti bahwa pelatihan yang dilakukan oleh auditor akan meningkatkan keahlian mereka untuk melakukan audit.

Choo dan Trotman (1991) dalam Ariesanti (2001) mempelajari

berpengalaman dengan auditor yang kurang berpengalaman. Penelitian mereka memberi bukti empiris bahwa auditor yang lebih berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum dibandingkan dengan yang kurang berpengalaman.

Hasil penelitian Bonner, (1991) dalam Alim, dkk (2007) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pembobotan bukti hanya pada saat penetapan resiko analitis. Ashton (1991) dalam Christina, (2007) 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.

Sedangkan hasil penelitian Noviyani, (2002) memberikan bukti empiris bahwa pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mengetahui kekeliruan yang ada di perusahaan yang menjadi kliennya. Penelitian serupa juga dilakukan oleh Tubbs, (1992) dalam Wibowo, (2008) yang melakukan penelitian terhadap dampak pengalaman terhadap organisasi dan jumlah pengetahuan dapat menunjukkan bahwa subyek yang memiliki pengalaman audit lebih banyak akan menemukan kesalahan lebih banyak

Abdolmohamadi dan Wright, (1987) dalam Alim, (2007) memberikan bukti empiris bahwa dampak pengalaman auditor akan signifikan ketika kompleksitas tugas dipertimbangkan. Mereka melakukan penelitian terhadap auditor berpengalaman (yang telah mencapai tingkat staf, yang membutuhkan keahlian normatif) dan auditor yang kurang berpengalaman (lebih rendah dari tingkat staf) ketika mereka dihadapkan pada tugas yang terstruktur, semi-struktur dan tidak terstruktur.

Berbagai penelitian auditing menunjukkan bahwa semakin berpengalaman seorang auditor semakin mampu dia menghasilkan kinerja yang lebih baik dalam tugas-tugas yang semakin kompleks. Tugas yang semakin kompleks membutuhkan keputusan dan wawasan yang mendalam pada fase proses pembuatan keputusan, sedangkan keputusan dan wawasan yang mendalam diperoleh melalui pengalaman (Alim, dkk, 2007).

Hasil penelitian Koroy (2007) didasarkan pada temuan dalam pengauditan dan psikologi yang menunjukkan pengalaman memainkan peran penting dalam sejauh mana perilaku konservatif berorientasi negatif diperlihatkan. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa auditor yang kurang berpengalaman lebih memperhatikan informasi negatif dibandingkan auditor berpengalaman. Auditor yang kurang berpengalaman terlalu terfokus pada informasi negatif sehingga semakin negatif juga mereka dalam menilai

Hasil penelitian Ariessanti, (2001) untuk keahlian auditor menunjukkan pendapat bahwa hanya pengetahuan saja yang berpengaruh terhadap keahlian auditor. Pengalaman auditor ternyata tidak memberikan kontribusi untuk meningkatkan kualitas audit. Sedangkan Choo dan Trotman, (1982) dalam Alim, dkk (2007) memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman. Penelitian serupa dilakukan oleh Tubbs, (1992) dalam Alim, dkk (2007), menunjukkan bahwa subyek yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak, maka akan menemukan kesalahan yang lebih banyak dan item-item kesalahannya lebih besar dibandingkan auditor yang pengalaman auditnya lebih sedikit.

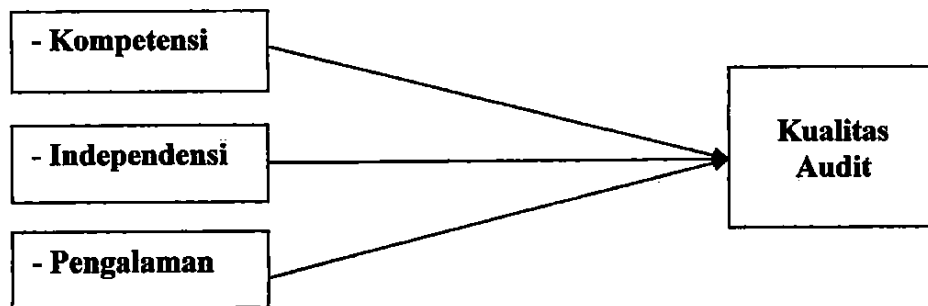
Menurut Tubbs, (1992) dalam Christina, (2007) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1) Mendeteksi kesalahan, (2) Memahami kesalahan secara akurat, (3) Mencari penyebab kesalahan. Harhinto, (2004) menghasilkan temuan bahwa pengalaman auditor berhubungan positif dengan kualitas audit. Kartika Widhi (2006) memperkuat penelitian tersebut dengan sampel yang berbeda yang menghasilkan temuan bahwa semakin berpengalamannya auditor maka semakin tinggi tingkat kesuksesan dalam melaksanakan audit.

Dari hasil penelitian di atas secara umum dapat direfleksikan bahwa
relatif dan pengalaman memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas

audit yang dilakukan oleh akuntan publik. Sehingga dari telaah penelitian terdahulu diatas, maka hipotesis ketiga penelitian ini adalah:

H_3 : Pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

C. Model Penelitian



Gambar 2.1

Gambar model penelitian