

SKRIPSI

**PENGARUH KOMPETENSI AUDITOR, KECUKUPAN DAN KEAANDALAN
BUKTI AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT
(Studi Empiris Pada Badan Pemeriksa Keuangan/ BPK Perwakilan SumateraBarat)**

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Memperoleh
Gelar Sarjana Ekonomi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*



Oleh

Resi Nilasari
2004/48506

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2011**

ABSTRAK

Resi Nilasari. (2011). Pengaruh Kompetensi Auditor, Kecukupan dan Keandalan Bukti Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Sumatera Barat)

Pembimbing I : DR. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak

Pembimbing II : Nelvirita SE, M.Si, Ak

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang : 1) sejauhmana pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit; 2)sejauhmana pengaruh kecukupan bukti audit terhadap kualitas audit; 3) sejauhmana pengaruh keandalan bukti audit terhadap kualitas audit pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) perwakilan Sumatera Barat.

Jenis penelitian ini adalah penelitian kausatif. Metode pengumpulan data adalah dengan menggunakan kuesioner, yang disebarakan kepada auditor yang berkerja pada badan Pemeriksa Keuangan perwakilan Sumatera Barat di kota Padang. Metode analisis data menggunakan analisis regresi berganda dan uji t untuk melihat pengaruh secara parsial.

Temuan penelitian ini disimpulkan sebagai berikut: 1) Kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan positif terhadap kualitas audit, dimana $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu sebesar $2,086 > 1,6766$ (sig $0,042 < 0,05$). 2) Kecukupan bukti audit berpengaruh secara signifikan positif terhadap kualitas audit, dimana $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu sebesar $2,313 > 1,677$ (sig $0,025 < 0,05$). 3) Keandalan bukti audit berpengaruh secara signifikan positif terhadap kualitas audit, dimana $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu sebesar $2,093 > 1,6766$ (sig $0,042 < 0,05$).

Peneliti menyarankan bahwa: 1) untuk menjaga kualitas audit maka seorang auditor harus meningkatkan kompetensinya; 2) untuk meningkatkan ketepatan dalam melakukan audit, seorang auditor sebaiknya memperhatikan kecukupan bukti audit yang dikumpulkan; 3) agar auditor mendapatkan bahan bukti yang andal, perlu diperoleh dari pihak yang independen; 4) penelitian ini dapat dilanjutkan untuk dapat mengetahui sejauhmana pengaruh variabel-variabel lain terhadap kualitas audit; 5) untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat melakukan penelitian dengan memperluas sampel penelitian.

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, rasa syukur penulis ucapkan kehadirat Allah SWT, karena dengan rahmat, karunia dan izin-Nyalah penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul **“Pengaruh Kompetensi Auditor, Kecukupan dan Keandalan Bukti Audit terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Sumatera Barat)”**. Tujuan dari penulisan skripsi ini adalah untuk melengkapi syarat memperoleh gelar sarjana ekonomi yang harus dipenuhi oleh setiap mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini penulis dibimbing oleh Bapak Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak selaku pembimbing I dan Ibu Nelvirita, SE, M.Si, Ak selaku pembimbing II, yang telah mengarahkan dan mengorbankan banyak waktu untuk penulis sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan lancar. Untuk itu penulis mengucapkan banyak terima kasih.

Selanjutnya ucapan terima kasih juga penulis ucapkan kepada:

1. Bapak Prof. Syamsul Amar, B,M.S, selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bapak/Ibu Pembantu Dekan.
2. Ibu Ketua Prodi dan Bapak sekretaris Prodi Akuntansi.
3. Bapak-bapak dan Ibu-ibu dosen penelaah dan penguji, yang telah bersedia meluangkan waktunya untuk menguji penulis.
4. Bapak-bapak dan Ibu-ibu dosen Fakultas Ekonomi serta karyawan dan karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di alamamater ini.

5. Ayah dan ibu yang telah memberikan do'a, kasih sayang, dorongan dan pengorbanan yang tidak ada putus-putusnya kepada penulis hingga akhirnya penulis dapat menyelesaikan studi.
6. Kakak-kakak dan adik-adik yang telah memberikan motivasi dan pengorbanan baik secara moril maupun materil untuk menyelesaikan studi dan skripsi ini.
7. Teman-teman yang telah memberikan dorongan moril kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
8. Untuk semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu atas dukungan dalam penyelesaian skripsi ini.

Dalam rangka penyempurnaan isi kripsi ini penulis mengharapkan sumbangan pikiran para pembaca berupa kritikan dan saran, semoga kripsi ini dapat dijadikan bahan bacaan bagi rekan-rekan dimasa yang akan datang.

Padang, Januari 2011

PENULIS

DAFTAR ISI

ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR.....	vii
DAFTAR LAMPIRAN	viii
BAB I. PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang	1
B. Identifikasi Masalah.....	7
C. Batasan Masalah	7
D. Rumusan Masalah.....	7
E. Tujuan Penelitian	8
F. Manfaat Penelitian	8
BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL	
DAN HIPOTESIS	9
A. Kajian Teori	9
1. Kualitas Audit	9
2. Kompetensi Auditor.....	16
3. Kecukupan Bukti Audit	22
4. Keandalan Bukti Audit	24
B. Penelitian Terdahulu	28
C. Kerangka Konseptual.....	30
D. Hipotesis	32
BAB III. METODE PENELITIAN.....	33
A. Jenis Penelitian.....	33
B. Populasi dan Sampel.....	32
C. Jenis dan Sumber Data.....	32

D. Teknik Pengumpulan Data.....	34
E. Variabel Penelitian.....	34
F. Instrumen Penelitian	35
G. Uji Validitas dan Reliabilitas	39
H. Uji Asumsi Klasik.....	42
I. Teknik Analis Data	43
J. Defenisi Operasional.....	47
BAB IV. TEMUAN DAN PEMBAHASAN	49
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	49
B. Analisis Deskriptif	50
C. Deskripsi Hasil Penelitian	51
D. Statistik Deskriptif	58
E. Uji Validitas dan Reabilitas	60
F. Uji Klasik.....	63
G. Analis Data.....	66
H. Pembahasan.....	70
BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN.....	76
A. Kesimpulan	76
B. Keterbatasan Penelitian.....	76
C. Saran	77
DAFTAR PUSTAKA.....	79

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1 Skala Pengukuran.....	35
2 Instrumen Penelitian	36
3 Butir Pernyataan yang Tidak Memenuhi Validitas	40
4 Nilai <i>Cronbach Alpha</i> Instrumen Penelitian.....	41
5 Penyebaran Dan Pengembalian Kuesioner	49
6 Jumlah Responden Berdasarkan Usia.....	50
7 Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	51
8 Jumlah Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan Terakhir.....	51
9 Distribusi Frekuensi Variabel Kompetensi Auditor	52
10 Distribusi Frekuensi Variabel Kecukupan Bukti Audit.....	54
11 Distribusi Frekuensi Variabel Keandalan Bukti Audit	55
12 Distribusi Frekuensi Variabel Kualitas Audit.....	57
13 Statistik Deskriptif	59
14 <i>Corrected Item-Total Correlation</i> Variabel Kualitas Audit (Y).....	60
15 <i>Corrected Item-Total Correlation</i> Variabel Kompetensi Auditor (X_1)	61
16 <i>Corrected Item-Total Correlation</i> Variabel Kecukupan Bukti Audit (X_2)....	61
17 <i>Corrected Item-Total Correlation</i> Variabel Keandalan Bukti Audit (X_3).....	62
18 Uji Reliabilitas	63
19 Uji Normalitas.....	64
20 Uji Multikolinearitas	65
21 Uji Heterokedestitas.....	66
22 <i>Adjusted R Square</i>	67
23 Koefisien Regresi Berganda	67
24 Uji F	69

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1 Kerangka Konseptual.....	31

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Kuesioner Penelitian	81
2 Tabulasi Angket Pilot Tes dan Hasil Penelitian	86
3 Uji Validitas dan Reliabilitas Pilot Tes dan Hasil Penelitian	95
4 Tabel Distribusi Frekuensi.....	106
5 Hasil Analisis Data	111
6 Statistik Deskriptif	116
Surat Penelitian	118

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pemerintahan yang baik harus membuka pintu yang seluas-luasnya agar semua pihak yang terkait dalam pemerintahan tersebut dapat berperan serta atau berpartisipasi secara aktif, jalannya pemerintahan harus diselenggarakan secara transparan dan pelaksanaan pemerintahan tersebut harus akuntabel atau dapat dipertanggungjawabkan. Dalam bahasa akuntansi, akuntabilitas (kemampuan memberikan pertanggungjawaban) merupakan dasar dari pelaporan keuangan. Pelaporan keuangan tersebut memegang peran yang penting untuk memenuhi tugas pemerintahan agar dapat dipertanggungjawabkan pada masyarakat yang demokratis. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik, salah satunya melalui informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan.

Informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan harus diperiksa oleh auditor yang independen, dan pada era transparan dan terbuka saat ini, menuntut auditor untuk lebih bertanggung jawab terhadap hasil pemeriksaan yang dilakukan, dengan mendasarkan pada kode etik dan standar profesi. Kontribusi audit adalah untuk menyajikan akuntabilitas, memberikan pendapat yang independen, apakah laporan keuangan suatu entitas atau organisasi menyajikan hasil operasi yang wajar dan apakah informasi keuangan tersebut disajikan dalam bentuk yang sesuai dengan kriteria atau aturan-aturan yang telah ditetapkan. Pada bidang pemerintahan yang menjadi auditor eksternal adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Pada sektor publik, audit juga berfungsi untuk melihat akuntabilitas pemerintah secara riil, menilai integritas, kinerja dan pertanggungjawaban aktivitas pemerintah. Dalam sektor publik pengaruh hukum pada praktik audit lebih besar, sehingga auditing pada sektor publik ini menempatkan seorang auditor minimal didasarkan pada audit keuangan dan regularitas, dan lebih jauh pada penilaian *Value for Money*.

Menurut Indra (2007:2) secara umum, pemeriksaan atau auditing merupakan proses investigasi independen terhadap beberapa aktivitas khusus. Mekanisme pemeriksaan/audit merupakan sebuah mekanisme yang dapat menggerakkan makna akuntabilitas dalam pengelolaan sektor pemerintahan, Badan Usaha Milik Negara (BUMN) atau instansi pengelolaan aktiva negara lainnya. Pengujian atas laporan keuangan oleh auditor independen bertujuan menyatakan suatu opini yang jujur mengenai posisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Laporan auditor merupakan media yang menyatakan opini auditor, atau dalam kondisi tertentu, menyangkal suatu opini. Untuk itu auditor pemerintah yang melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan departemen (lembaga pemerintah) dan perusahaan-perusahaan milik Negara (BUMN/BUMD), dituntut untuk bertindak secara profesional dan mentaati standar pemeriksaan serta aturan perilaku pemeriksaan yang telah ditetapkan, agar kualitas audit dapat dijaga dan ditingkatkan.

Menurut De Angelo (1981) dalam Siska (2008:3) mendefinisikan kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Berdasarkan Standar

Professional Akuntan Publik (SPAP), audit yang dilaksanakan auditor dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) juga menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kualitas audit dapat dinilai melalui kompetensi, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan yang digunakan untuk mendukung pendapat akuntan serta independensi auditor terhadap klien (Bambang, 1987: 9).

Kompetensi merupakan kemampuan auditor yang diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor dalam bidang auditing. Sedangkan ketepatan waktu menyelesaikan pekerjaan menunjukkan kemampuan auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit sesuai dengan waktu yang diinginkan klien. Selain itu bukti yang cukup sangat diperlukan auditor, sehingga dapat memberikan opini yang semestinya tanpa kekeliruan. Menurut Guy (2002:165) suatu bukti dapat dikatakan persuasif (meyakinkan) jika mencukupi baik dari segi kuantitas maupun dari segi kualitas untuk mendukung auditor dalam mengambil kesimpulan. Menurut Arens (2008: 174) dua penentu persuasif adalah kompetensi dan kecukupan. Independensi merupakan hal yang sangat penting yang dimiliki oleh auditor agar pendapat yang diberikan bebas dari pengaruh pihak manapun. Semua ini akan mempengaruhi kualitas atas audit yang dilakukan auditor (Bambang, 1987: 10).

Kompetensi menurut Guy (2002) adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas. Menurut Mulyadi (2002:59) menyatakan kompetensi diperoleh dari pendidikan dan pengalaman.

Menurut Guy (2002:25) untuk menjadi seorang auditor, seseorang harus memenuhi kriteria yang telah ditetapkan oleh standar audit. Selain pengalaman yang dibutuhkan, pendidikan professional seorang auditor juga memiliki peranan penting dalam terwujudnya kompetensi seorang auditor. Pendidikan profesional auditor tidak hanya didapat dari pendidikan formal tetapi juga pendidikan non formal. Selain itu seorang auditor harus peduli dengan perkembangan baru dalam bidang akuntansi, auditing, dan bisnis serta harus menerapkan pernyataan otoritatif baru di bidang akuntansi dan auditing begitu dikeluarkan.

Kecukupan bahan bukti merupakan kuantitas bukti yang diperoleh, pada umumnya diukur dengan ukuran sampel yang dipilih oleh auditor (Arens, 2008:176). Bukti yang cukup akan membantu auditor dalam menarik kesimpulan dan menjaga kualitas audit.

Kompetensi atau keandalan bukti audit merujuk pada tingkat dimana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya atau diyakini kebenarannya (Arens, 2008:174). Jika bukti audit dianggap memiliki kompetensi yang tinggi, maka bantuan bukti tersebut untuk meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan yang telah disajikan secara wajar sangatlah besar. Dengan diperolehnya bukti audit yang kompeten maka kualitas dari hasil audit dapat dipertanggungjawabkan oleh auditor.

Peran BPK adalah senantiasa melaporkan hasil auditnya kepada lembaga yang kompeten untuk pemberantasan korupsi. Validitas data BPK dapat dijadikan data awal bagi penegak hukum untuk melakukan penyidikan atas indikasi korupsi yang dilaporkan. Laporan BPK yang akurat juga akan menjadi alat bukti dalam pengadilan.

Bukti yang cukup berpengaruh besar terhadap proses penindakan kasus-kasus korupsi yaitu banyak proses hukum akan terhambat jika hasil audit BPK tidak kunjung selesai.

Kewenangan BPK telah diatur dalam UUD 1945 pasal 23E, yaitu untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara (Kansil, 2003). Kemudian dalam UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, ditegaskan pula tugas dan wewenang BPK untuk memeriksa tanggung jawab pemerintah tentang keuangan negara, memeriksa semua pelaksanaan APBN, dan berwenang untuk meminta keterangan berkenaan dengan tugas yang diembannya. Peran BPK untuk senantiasa melaporkan hasil auditnya kepada lembaga yang kompeten untuk pemberantasan korupsi.

Proses penyusunan laporan keuangan daerah yang tidak sesuai dengan sistem akuntansi yang telah ditetapkan menyulitkan BPK dalam memahami sistem akuntansi sebagai tahapan perencanaan audit. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) juga mengalami beberapa masalah. Menurut Danang (2007) proses audit yang dilakukan oleh BPK belum selesai dilakukan pembahasan dengan departemen lembaga dan juga belum semua departemen/lembaga menerima opini yang diberikan sehingga BPK tidak mengungkap kesalahan material atau salah saji informasi akuntansi terhadap laporan keuangan pemerintah, karena opini yang diberikan BPK bukan terhadap laporan keuangan secara menyeluruh. Dengan fenomena yang diungkapkan di atas maka BPK tidak melihat pertimbangan materialitas dalam melaksanakan audit sehingga dapat mengganggu kualitas audit.

BPK mengaku telah terjadi kesalahan hitung (aritmatika) dalam mengaudit potensi penerimaan pajak di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Wajib Pajak Besar Satu

untuk tahun anggaran 2008 dan 2009. Kesalahan itu menyebabkan potensi penerimaan pajak pada KPP itu mencapai Rp 96,91 triliun, jauh lebih besar dibandingkan dengan nilai diakui oleh Badan pemeriksa keuangan (BPK), yakni Rp 38,65 triliun. Dalam laporan hasil pemeriksaan BPK atas penerimaan pajak dan kegiatan operasional pada KPP itu yang ikut diserahkan kepada DPR pada 13 April 2010 juga disebutkan ada sejumlah potensi kerugian lainnya yang mungkin timbul, sehingga total keseluruhannya mencapai lebih dari Rp 100 triliun. Namun, setelah Bisnis merilis hasil audit itu pada 16 April 2010, Direktorat Jendral Pajak membantah potensi penerimaan negara yang belum dioptimalkan mencapai Rp 96,91 triliun. Ditjen paajk menyebutkan potensi penerimaan itu hanya sebesar Rp 38,65 triliun, sama dengan besaran yang akhirnya diakui oleh BPK (Bisnis.vivanews.com). Dengan fenomena yang diungkapkan diatas maka BPK tidak mengumpulkan bukti audit yang cukup dan andal dalam pelaksanaan audit sehingga dapat mengganggu kualitas audit.

Sebagian besar penelitian yang pernah dilakukan dalam rangka mengevaluasi kualitas audit, selalu membuat kesimpulan dari sudut pandang auditor (Widagdo et al.,2002) dalam Nizarul (2007:2). Penelitian yang dilakukan oleh Nizarul (2007) tentang pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedang interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Siska (2008), juga meneliti tentang pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Hasil penelitiannya menyatakan kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Dari uraian di atas peneliti melanjutkan penelitian tentang kualitas audit dengan menggunakan variabel independen yaitu kompetensi, kecukupan dan keandalan bukti audit. Maka skripsi ini berjudul **“Pengaruh Kompetensi Auditor, Kecukupan dan Keandalan Bukti Audit terhadap Kualitas Audit”**

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas, maka dapat diidentifikasi masalah sebagai berikut :

1. Sejauhmana kompetensi auditorberpengaruh terhadap kualitas audit
2. Sejauhmana independensi auditor terhadap kualitas audit
3. Sejauhmana kecukupan bukti audit berpengaruh terhadap kualitas audit
4. Sejauhmana ketepatan waktu peyelesaian pekerjaan berpengaruh terhadap kualitas audit
5. Sejauhmana keandalan bukti audit berpengaruh terhadap kualitas audit

C. Batasan masalah

Berdasarkan identifikasi yang diungkapkan, agar lebih terarahnya penelitian ini maka peneliti akan membatasi masalah pada pengaruh kompetensi auditor, kecukupan dan keandalan bukti audit terhadap kualitas audit.

D. Rumusan masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Seberapabesar pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit
2. Seberapabesar pengaruh kecukupan bukti audit terhadap kualitas audit.
3. Seberapabesar pengaruh keandalan bahan bukti audit terhadap kualitas audit.

E. Tujuan penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui :

1. Pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit
2. Pengaruh kecukupan bahan bukti audit terhadap kualitas audit.
3. Pengaruh keandalan bahan bukti audit terhadap kualitas audit.

F. Manfaat penelitian

Manfaat dari penelitian ini adalah:

1. Bagi penulis, untuk menambah pengetahuan mengenai audit khususnya mengenai pengaruh kompetensi auditor, kecukupan dan keandalan bahan bukti audit terhadap kualitas audit
2. Bagi akademik, dapat dijadikan bahan acuan untuk penelitian selanjutnya dan dapat dijadikan tambahan literatur yang dapat membantu dalam pengembangan ilmu akademik.
3. Bagi auditor, penelitian ini dapat menjadi masukan dalam pelaksanaan audit.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Kualitas Audit

a. Pengertian kualitas

Menurut Syahu (2006:76) kualitas adalah tingkat dimana sekumpulan karakteristik yang melekat memenuhi persyaratan-persyaratan.

b. Pengertian Kualitas Audit.

De Angelo (1981) dalam Siska (2008:10) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.

Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualitas keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan dan sikap independensinya terhadap klien. Jika auditor dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional, maka laporan audit yang dihasilkan akan berkualitas (Bambang, 1987: 9).

Menurut Guy (2002:25) standar audit yang berlaku umum merupakan standar otoritatif yang harus dipenuhi oleh auditor pada saat melaksanakan penugasan audit, merupakan media profesi audit untuk

menjamin kualitas hasil audit, dan BPK selaku auditor eksternal di sektor publik, berpedoman kepada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), adapun tujuan dibentuknya standar ini adalah untuk menjadi ukuran mutu bagi para pemeriksa dan organisasi pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara.

c. Pengukuran Kualitas Audit

Menurut Bambang (1987: 9) dalam mengukur mutu pemeriksaan (kualitas audit) dapat diukur dengan mengukur tim pemeriksaan (auditor) yang berhubungan dengan:

- 1) Kualifikasi keahlian (kompetensi) merupakan kemampuan auditor yang diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman dalam bidang auditing.
 - 2) Ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, menunjukkan kemampuan auditor dalam menyelesaikan audit sesuai dengan waktu yang diinginkan klien.
 - 3) Kecukupan bukti pemeriksaan yang digunakan untuk mendukung pendapat akuntan, untuk memberikan opini audit yang dilakukan sehingga dapat Memberikan opini yang semestinya tanpa kekeliruan.
- Dalam Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan (SPKN:2007) nomor tiga juga dinyatakan :

“Bukti audit yang kompeten harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar

memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit”.

- 4) Independensi, merupakan hal yang sangat penting dimiliki auditor agar pendapat yang diberikan bebas dari pengaruh pihak manapun.

d. Konsep Atribut Kualitas Audit

Atribut merupakan sifat atau karakteristik yang melekat dalam suatu objek Syahu (2006:26). Berikut ini adalah 12 atribut-atribut kualitas audit menurut Widagdo *et al* dalam Siska (2008: 19):

1) Pengalaman melakukan audit

Dalam melaksanakan audit sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik-praktik audit (IAI, 2001:210.01). Pengalaman merupakan atribut yang penting yang dimiliki auditor, hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak daripada auditor yang berpengalaman. Anggota staf audit umumnya memperoleh berbagai pengalaman dari berbagai macam perjanjian penugasan dengan klien (Arens, 2008:28). Pelatihan, pengalaman dan pemahaman pemeriksa terhadap ragram yang diperiksa dapat memberikan suatu dasar bagi pemeriksa untuk lebih waspada bahwa beberapa tindakan yang

menjadi perhatiannya bisa merupakan indikasi adanya kecurangan (SPKN: 2007).

2) Memahami industri klien

Auditor harus memperoleh pengetahuan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan sifat bisnis satuan usaha, organisasinya, dan karakteristik operasinya. Menurut IAI (2001:318.2) pengetahuan tentang bisnis merupakan suatu kerangka acuan yang digunakan oleh auditor untuk melaksanakan pertimbangan profesional. Jadi, Pemahaman industri klien adalah pengetahuan umum yang diperoleh auditor tentang ekonomi dan industri yang menjadi tempat beroperasinya entitas dan bagaimana entitas beroperasi (IAI, 2001:318.1). Memahami bisnis klien berarti memperkecil risiko audit sebab memahami industri klien menjadi bagian integral yang tak terpisahkan dengan pekerjaan profesi, sehingga hasil audit yang dihasilkan dapat memenuhi standar mutu auditing (Harry, 2002 dalam Risse, 2005).

3) Responsif atas kebutuhan klien

Klien berharap menerima lebih banyak dari hanya opini audit klien saja, tetapi klien juga ingin mendapatkan keuntungan dari keahlian dan pengetahuan auditor di bidang usaha dan memberikan nasehat tanpa diminta Behn (1997) dalam Siska (2008:20).

4) Taat pada standar umum

Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaan. Syarat utama untuk menjadi seorang auditor adalah ia harus memiliki latar belakang pendidikan formal akuntansi dan auditing serta pengalaman baik langsung maupun tidak langsung dalam bidang auditing. Elitzur dan Falk (1996) dalam Risse (2005) menyatakan bahwa kredibilitas auditor tergantung pada: a. kemungkinan auditor mendeteksi kesalahan yang material dan kesalahan penyajian, dan b. kemungkinan auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya. Kedua hal tersebut mencerminkan terlaksananya standar umum. Sebab, seorang auditor harus memiliki keahlian, independensi dan cermat sebagai syarat dari mutu pelaksanaan.

5) Independensi

Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi, (IAI, 2001:220.1). Sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit.

6) Sikap hati-hati

Kehati-hatian profesional mengharuskan auditor untuk memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan kompetensi dan ketekunan. Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya. Kesalahan dapat dideteksi jika auditor memiliki keahlian dan kecermatan. Hal ini juga ditegaskan dalam standar umum

ketiga yang mengharuskan auditor dalam menjalankan tugasnya untuk bersifat tekun dan penuh hati-hati (Arens, 2008:34).

7) Komitmen yang kuat terhadap kualitas audit

Komitmen dapat didefinisikan sebagai a. sebuah kepercayaan pada dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan dari nilai-nilai organisasi dan atau profesi, b. sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi atau profesi, dan c sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan atau profesi (Araya *et al*, 1980 dalam Risse, 2005). Sistem pengendalian mutu yang disusun oleh organisasi pemeriksa harus dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa organisasi pemeriksa tersebut: a) telah menerapkan dan mematuhi Standar Pemeriksaan yang berlaku; b) telah menetapkan dan mematuhi kebijakan dan prosedur pemeriksaan yang memadai (SPKN, 2007).

8) Keterlibatan pimpinan

Tanpa adanya keterlibatan pimpinan, manajemen mutu menjadi konsep yang kabur dan hampir mustahil diimplementasikan secara efektif. Keberhasilan manajemen mutu memerlukan kepemimpinan yang efektif, baik secara formal (berdasarkan hierarki organisasi) maupun yang kurang atau tidak formal. Pemimpin yang baik perlu menjadi *focal point* yang mampu memberikan perspektif dan visi luas atas kegiatan perbaikan serta kurang mampu memotivasi, mengakui dan menghargai upaya dan prestasi perorangan maupun kelompok. Dengan

adanya hirarki dalam organisasi pemeriksa, akan membantu meningkatkan kompetensi. Para individu pada setiap tingkatan audit mengawasi dan mereview pekerjaan rekannya yang berada pada tingkatan strukur organisasi di bawah mereka (Arens, 2008:30).

9) Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat

Standar pekerjaan lapangan pertama mengharuskan bahwa “pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.” Disamping itu, pemahaman atas pengendalian intern klien dan pengumpulan bahan bukti yang cukup dan kompeten juga tercakup dalam standar pekerjaan lapangan. (Arens, 2008:37)

10) Keterlibatan komite audit

Komite audit diperlukan dalam suatu organisasi bisnis antara lain dikarenakan mengawasi proses audit dan memungkinkan terwujudnya kejujuran laporan keuangan. Melibatkan komite audit dalam pelaksanaan audit dapat membantu auditor. Bilamana auditor telah menemukan bahwa terdapat bukti adanya kecurangan, masalah ini harus mendapatkan perhatian dari tingkat manajemen yang semestinya. Kecurangan yang melibatkan manajemen senior dan kecurangan (apakah disebabkan oleh manajemen senior atau karyawan lain) yang menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan harus dilaporkan secara langsung kepada komite audit (IAI ,2001: 316.19).

11) Standar etika yang tinggi

Audit yang berkualitas tinggi sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit. Kode etik menjadi standar umum perilaku yang ideal dan menjadi peraturan khusus tentang perilaku yang harus dilakukan (Arens, 2008:39). Dalam Undang-Undang Republik Indonesia nomor 15 tahun 2006 pasal 31 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dinyatakan pemeriksa berkewajiban mematuhi kode etik pemeriksa.

12) Tidak mudah percaya

Audit atas laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia harus direncanakan dan dilaksanakan dengan sikap skeptisisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. (IAI, 2001:230.2).

2. Kompetensi Auditor

a. Pengertian Kompetensi Auditor

Menurut Kamus Kompetensi LOMA (1998) dalam Nizarul (2007: 6) 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 ketrampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja.

Dalam Porter, dkk, (2003:47) dinyatakan :

Auditor act with professional skill derived from their qualification, training and practical experience. This demands an understanding of financial reporting and business issues, together with expertise in accumulating and assessing the evidence necessary to form an opinion.

Menurut Arens (2008:33) kompetensi auditor adalah kualitas pribadi yang harus dimiliki seorang auditor yang diperoleh melalui latar belakang pendidikan formal auditing dan akuntansi, pengalaman kerja yang cukup dalam profesi dan akan ditekuninya dan selalu mengikuti pendidikan-pendidikan profesi yang berkelanjutan.

b. Komponen Kompetensi

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Murtanto (1998) dalam Sekar (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. Kanfer dan Ackerman (1989) dalam Sekar (2003) juga mengatakan bahwa pengalaman akan

memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.

2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreatifitas, kemampuan bekerja sama dengan orang lain. Gibbin's dan Larocque's (1990) dalam Sekar (2003) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerja sama adalah unsur penting bagi kompetensi audit.

Menurut Mulyadi (2002), dalam Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua fase yang terpisah:

- 1) Pencapaian kompetensi profesional
- 2) Pencapaian kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan ujian profesional dalam subjek-subjek yang relevan, dan pengalaman kerja.
- 3) Pemeliharaan kompetensi profesional
 - a) Kompetensi harus dijaga dan dipelihara melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan selama kehidupan profesional anggota.
 - b) Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, termasuk diantaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, auditing dan peraturan lainnya, baik nasional maupun internasional yang relevan.

- c) Anggota harus menetapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten.

c. Jenis-jenis Keahlian Auditor

Menurut Arens (2008:45) ada empat jenis keahlian yang harus dimiliki oleh seorang auditor yaitu:

- 1) Mengikuti pendidikan formal dibidang auditing.

Dengan mengikuti pendidikan formal dibidang audit maka dapat memudahkan auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien dan sampai pada pendapat.

- 2) Keahlian atau kemampuan yang menyangkut objek yang diperiksa.

Mengamati objek dan membandingkan dengan standar yang berlaku, kemudian menarik kesimpulan dari hasil perbandingan tersebut merupakan inti pekerjaan pemeriksaan. Oleh karena itu auditor harus memiliki pengetahuan tentang standar yang berlaku bagi objek pemeriksaan yang bersangkutan. Untuk itu auditor harus meningkatkan keahlian atau kemampuan teknis yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya.

- 3) Keahlian yang menyangkut teknik atau cara melakukan pemeriksaan.

Seorang auditor harus memiliki keahlian tentang teknik atau cara pemeriksaan yang memungkinkan seorang auditor memperoleh informasi yang maksimal (baik kualitas maupun kuantitas) tentang objek yang diperiksa dalam waktu yang terbatas. Untuk dapat menarik kesimpulan dan menyajikan laporan keuangan yang baik tentang kenyataan yang

sebenarnya yang menyangkut objek yang diperiksa seorang auditor harus memperoleh data yang cukup.

4) Keahlian dalam menyampaikan hasil pemeriksaan

Segala temuan, informasi, dan data yang diperoleh dalam melakukan tugas pemeriksaan harus disampaikan selengkapya kepada pimpinannya dan pihak yang diperiksa. Untuk dapat menyampaikan hasil audit kepada kedua pihak tersebut diperlukan keahlian tertentu terutama keahlian atau kemahiran berbahasa secara baik, benar, efisien, teliti, cermat melalui Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP).

Menurut pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN:2007), dalam paragraf kesepuluh dinyatakan pemeriksa yang ditugasi untuk melaksanakan pemeriksaan harus memiliki:

- 1) Pengetahuan tentang Standar Pemeriksaan yang dapat diterapkan terhadap jenis pemeriksaan yang ditugaskan serta memiliki latar belakang pendidikan, keahlian dan pengalaman untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam pemeriksaan yang dilaksanakan.
- 2) Pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan yang diperiksa (obyek pemeriksaan).
- 3) Keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif, baik secara lisan maupun tulisan.
- 4) Keterampilan yang memadai untuk pemeriksaan yang dilaksanakan, misalnya:

- a) Apabila pemeriksaan dimaksud memerlukan penggunaan sampling statistik, maka dalam tim pemeriksa harus ada pemeriksa yang mempunyai keterampilan di bidang sampling statistik.
- b) Apabila pemeriksaan memerlukan revidu yang luas terhadap suatu sistem informasi, maka dalam tim pemeriksa harus ada pemeriksa yang mempunyai keahlian di bidang pemeriksaan atas teknologi informasi.
- c) Apabila pemeriksaan meliputi revidu atas data teknik yang rumit, maka tim pemeriksa perlu melibatkan tenaga ahli di bidang tersebut.
- d) Apabila pemeriksaan menggunakan metode pemeriksaan yang sangat khusus seperti penggunaan instrumen pengukuran yang sangat rumit, estimasi aktuarial atau pengujian analisis statistik, maka tim pemeriksa perlu melibatkan tenaga ahli di bidang tersebut.

d. Pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit

Kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (De Angelo, 1981 dalam Siska, 2008: 10). Kualitas atas audit yang dilakukan oleh auditor sangat ditentukan oleh kompetensi yang dimiliki oleh auditor tersebut (Bambang, 1987: 9). Dengan kompetensi yang baik yang dimiliki auditor yang diperoleh dari pendidikan serta pengalamannya, akan menghasilkan kualitas yang baik atas audit yang dilakukan terhadap laporan keuangan klien. Jika auditor dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional dengan kompetensi yang dimilikinya, maka audit yang dihasilkan

akan berkualitas. Jadi, audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten (Arens, 2003).

3. Kecukupan bahan bukti audit

a. Pengertian kecukupan bahan bukti audit

Menurut Mulyadi (2002:76) cukup atau tidaknya bukti audit berkaitan dengan kuantitas bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor. Menurut Arens (1997:152) jumlah bahan bukti yang diperoleh menentukan kecukupannya. Jumlah diukur terutama dengan besar sampel yang dipilih auditor.

b. Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan oleh auditor dalam menentukan kecukupan bukti audit

Menurut mulyadi (2002:76) terdapat tiga faktor yang harus dipertimbangkan auditor dalam menentukan cukup atau tidaknya bukti audit:

1) Materialitas dan risiko

Untuk akun yang saldonya besar dalam laporan keuangan diperlukan jumlah bukti audit yang lebih banyak bila dibandingkan dengan akun yang bersaldo tidak material, dan untuk akun yang memiliki kemungkinan tinggi untuk disajikan salah dalam laporan keuangan, jumlah bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor umumnya lebih banyak bila dibandingkan dengan akun yang memiliki kemungkinan kecil untuk salah disajikan dalam laporan keuangan.

2) Faktor ekonomi

Auditor harus mempertimbangkan faktor ekonomi didalam menentukan jumlah dan kompetensi bukti audit yang dikumpulakn. Jika dengan memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit dapat diperoleh keyakinan yang sama tingginya dengan pemeriksaan terhadap keseluruhan bukti, auditor memilih untuk memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit berdasarkan pertimbangan ekonomi: biaya dan manfaat (*cost dan benefit*).

3) Ukuran dan karakteristik populasi

Dalam pemeriksaan atas unsur-unsur tertentu laporan keuangan, auditor menggunakan sampling audit. Dalam sampling audit, auditor memilih secara acak sebagian anggota populasi untuk diperiksa karakteristiknya. Semakin besar populasi, semakin banyak jumlah bukti audit yang diperiksa oleh auditor. Karakteristik peopulasi ditentukan oleh homogenitas anggota populasi. Jika auditor menghadapi populasi dengan anggota yang homogen, jumlah bukti yang dipeilih akan lebih kecil dibandingkan dengan populasi yang beranggotkan heterogen.

c Pengaruh kecukupan bukti audit terhadap kualitas audit

Kualitas audit ditentukan oleh kecukupan bukti audit yang diperoleh auditor saat melaksanakan audit (Bambang, 1987: 9). Jika auditor dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional dan memperoleh bukti yang cukup maka audit yang dihasilkan akan berkualitas (Arens :2008)

4. Keandalan bukti audit

a. Pengertian keandalan bukti audit

Keandalan bukti audit sering digunakan bergantian dengan kompetensi bukti audit. Menurut mulyadi (2002:72) kompetensi bukti audit berhubungan dengan kualitas atau keandalan data akuntansi dan informasi penguat.

Menurut Arens (2006:164) :

”Kompetensi bukti audit merujuk pada tingkat dimana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya dan diyakini kebenarannya. Jika bukti audit dianggap memiliki kompetensi yang tinggi, maka bantuan bukti tersebut untuk meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar sangatlah besar”

b. Pertimbangan dalam menentukan kompetensi bukti audit

Menurut Guy, (2002:28) agar bukti audit yang diperoleh bisa dianggap kompeten, maka harus memenuhi dua kriteria berikut :

1) Validitas

Validitas bukti audit ditentukan oleh apakah a) bukti tersebut diperoleh dari sumber yang independen di luar perusahaan yang diaudit, b) data akuntansi dan laporan keuangan dikembangkan menurut pengendalian internal yang kondisinya memuaskan, c) bukti audit tersebut diperoleh melalui pengalaman langsung auditor bersangkutan.

2) Relevan

Bukti audit yang relevan merupakan bukti tersebut harus sesuai dengan tujuan audit. Mulyadi (2002:77), Faktor relevansi berarti bahwa bukti audit harus berkaitan dengan tujuan audit. Jika tujuan audit adalah untuk menentukan eksistensi sediaan yang dicantumkan oleh klien dalam neraca, auditor harus memperoleh bukti dengan melakukan pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan yang dilaksanakan oleh klien. Auditor juga harus mewaspadaikan hubungan antara bukti audit dengan tujuan audit termasuk bagaimana bukti audit tersebut menguraikan substansi ekonomi yang mendasari asersi.

c. Jenis-jenis bukti audit

Dalam memutuskan prosedur-prosedur audit manakah yang akan digunakan auditor dapat memilihnya dari ketujuh kategori umum bukti audit. Kategori ini dikenal dengan jenis bahan bukti audit yang dikemukakan oleh Arens (2008:185) yang terdiri dari:

1) Pemeriksaan fisik (*Physical Examination*).

Pemeriksaan fisik adalah inspeksi atau perhitungan aktiva berwujud oleh auditor. Bahan bukti jenis ini sangat sering dihubungkan dengan persediaan dan kas, tetapi dapat diterapkan juga untuk verifikasi efek-efek, wesel tagih, dan aktiva tetap berwujud. Pemeriksaan fisik sebagai alat yang langsung digunakan untuk memeriksa apakah suatu aktiva secara aktual ada, dianggap sebagai salah satu bahan bukti yang andal dan berguna. Umumnya,

pemeriksaan adalah alat yang bertujuan memastikan baik jumlah maupun deskripsi aktiva. Dalam beberapa kasus, pemeriksaan fisik juga cara yang bermanfaat dalam mengevaluasi kondisi atau kualitas suatu aktiva.

2) Konfirmasi (*Confirmation*).

Konfirmasi digambarkan sebagai penerimaan jawaban tertulis maupun lisan dari pihak ketiga yang independen yang memverifikasikan keakuratan informasi sebagaimana yang diminta oleh auditor. Permintaan ini ditujukan bagi klien, dan klien meminta pihak ketiga yang independen untuk memberikan tanggapannya secara langsung kepada auditor. Karena konfirmasi ini datang dari berbagai sumber yang independen terhadap klien, maka jenis bukti audit ini sangatlah dihargai dan merupakan jenis bukti yang paling sering digunakan.

3) Dokumentasi (*Documentation*).

Dokumentasi adalah pengujian auditor atas berbagai dokumen dan catatan klien untuk mendukung informasi yang tersaji atau yang seharusnya tersaji dalam laporan keuangan. Berbagai dokumen yang diuji oleh auditor adalah catatan yang digunakan oleh klien untuk menyediakan informasi bagi pelaksanaan bisnis yang terorganisasi. Karena pada umumnya setiap transaksi dalam organisasi klien ini minimal didukung oleh selembarnya dokumen, maka jenis bukti audit ini tersedia dalam jumlah besar.

Dokumen-dokumen secara sederhana dapat diklasifikasikan sebagai dokumen internal dan eksternal.

- a) Dokumen internal adalah dokumen yang dipersiapkan dan dipergunakan dalam organisasi klien sendiri serta tidak pernah disampaikan kepada pihak-pihak diluar organisasi seperti pelanggan atau pemasok klien.
- b) Dokumen eksternal adalah dokumen yang pernah berada dalam genggam tangan seseorang diluar organisasi yang mewakili pihak yang menjadi klien dalam melakukan transaksi, tetapi dokumen tersebut saat ini berada ditangan klien atau dengan segera dapat diakses oleh klien.

4) Prosedur analitis (*Analytical Procedures*).

Prosedur analitis adalah menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menentukan apakah saldo akan tersaji secara layak. Jenis bahan bukti lain dapat dikurangi kalau prosedur analitis menunjukkan bahwa saldo akuntersebut kelihatannya layak. Prosedur analitis sangat penting sehingga harus dilakukan selama tahap perencanaan dan penyelesaian disetiap audit. Untuk tujuan audit tertentu atau saldo akun yang kecil, prosedur analitis dianggap cukup sebagai satu-satunya bahan bukti.

5) Tanya jawab dengan klien (*Inquiries of the Client*).

Tanya jawab adalah mendapatkan informasi tertulis atau lisan dari klien dengan menjawab pertanyaan dari auditor. Meskipun sebagai bahan bukti yang diperhitungkan dapat diperoleh dari klien melalui tanya jawab, biasanya tanya jawab tidak dapat diperlakukan sebagai

kemampuan memberikan kesimpulan, karena didapat dari sumber yang tidak independen dan mungkin memihak kepentingan klien

6) Pelaksanaan ulang (*Reformance*).

Pelaksanaan ulang mencakup pengecekan ulang suatu sampel perhitungan dan pemindahan informasi yang dilakukan klien selama periode yang diaudit. Pengecekan ulang perhitungan berisi pengujian akurasi aritmatik klien.

7) Pengamatan (*Observation*).

Pengamatan adalah penggunaan perasaan untuk menetapkan aktifitas tertentu. Dalam keseluruhan audit akan ada banyak kesempatan untuk melihat, mendengar, dan mengamati untuk mengevaluasi bermacam benda.

d. Pengaruh keandalan/kompetensi bukti audit terhadap kualitas audit

Kualitas audit ditentukan oleh kecukupan serta keandalan bukti audit yang diperoleh auditor saat melaksanakan audit. Standar pekerjaan lapangan yang ketiga menyatakan auditor harus memperoleh bukti audit yang kompeten dalam melaksanakan audit, kompetensi bukti audit adalah bukti yang dipercaya kebenarannya. Auditor perlu memperoleh bukti audit yang kompeten untuk bisa menjaga kualitas audit.

B. Penelitian Terdahulu

Sebagian besar penelitian yang pernah dilakukan dalam rangka mengevaluasi kualitas audit, selalu membuat kesimpulan dari sudut pandang

auditor (Widagdo *et al.*, 2002) dalam Nizarul (2007:2). Penelitian yang dilakukan oleh Nizarul tentang pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang ada di wilayah Jawa Timur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedang interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang serupa juga dilakukan oleh Siska (2008) mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Penelitian dilakukan dengan objek penelitian auditor KAP di kota Padang. Hasil penelitiannya menyatakan kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit.

Widagdo *et al.* (2002) dalam Siska, (2008:36) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit oleh kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 atribut yang digunakan 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, 9) melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, 10) keterlibatan komite audit, 11) standar etika yang tinggi, dan 12) tidak mudah percaya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada 7 atribut kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, antara lain pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas

kebutuhan klien, taat pada standar umum, komitmen terhadap kualitas audit dan keterlibatan komite audit. Sedangkan 5 atribut lainnya yaitu independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi dan tidak mudah percaya, tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Penelitian yang dilakukan oleh Muhadi (2009) Pengaruh Materialitas dan risiko audit terhadap pertimbangan auditor dalam menentukan kecukupan bukti audit pada Kantor Akuntan Publik Padang. Unit analisis yang digunakan auditor KAP Padang. Hasil menunjukkan Materialitas berpengaruh signifikan dan positif terhadap pertimbangan kecukupan bahan bukti, Risiko audit berpengaruh negatif terhadap pertimbangan kecukupan bahan bukti audit.

C. Kerangka Konseptual

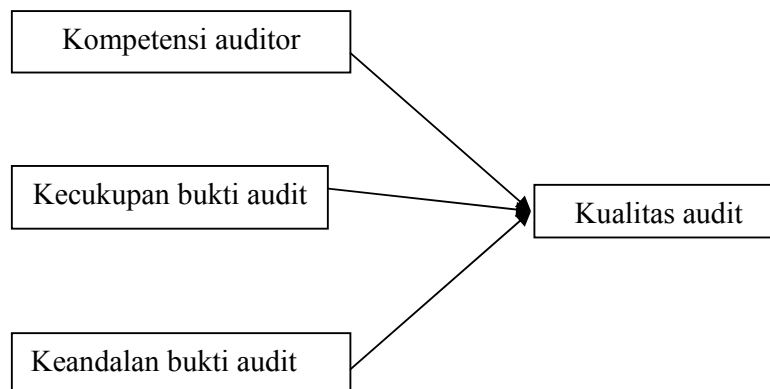
Agar kualitas audit yang baik dapat terwujud, kompetensi adalah hal yang paling penting dimiliki oleh seorang auditor dalam melakukan audit. Kompetensi dapat diperoleh oleh auditor dari pendidikan formalnya, serta diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit serta dapat ditingkatkan dengan pelatihan teknis yang cukup. Karena kompetensi mencakup seluruh kemampuan dan pengalaman yang dimiliki auditor dalam melakukan audit, sehingga kompetensi akan mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan auditor.

Bukti audit merupakan hal yang harus diperoleh auditor dalam proses audit. Bukti yang dikumpulkan merupakan bukti yang cukup dan kompeten.

Kecukupan bukti audit harus dipertimbangkan oleh auditor. Kecukupan bahan bukti audit berkaitan dengan kuantitas bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor. Dengan bukti yang cukup akan dapat meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan standar yang berlaku, sehingga dapat mendukung kesimpulan yang telah ditarik auditor serta menjaga kualitas audit yang dilakukan

Keandalan/kompetensi bukti audit merujuk pada tingkat dimana bukti audit dianggap dapat dipercaya atau diyakini kebenarannya. Jika bukti audit dianggap memiliki kompetensi yang tinggi maka akan meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dan jika bukti yang didapat auditor adalah bukti yang kompeten maka hasil audit akan berkualitas dan dapat dipercaya.

Untuk melihat keterkaitan antar variabel dapat digambarkan kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar 1 :
Kerangka Konseptual

D. Hipotesis

Berdasarkan perumusan masalah dan kajian teori yang telah diuraikan di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Kompetensi auditor berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit

H₂ : Kecukupan bukti audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

H₃ : Keandalan bukti audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit

BAB V

KESIMPULAN

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang diperoleh dari analisa pengaruh kompetensi auditor, kecukupan bukti audit dan keandalan bukti audit terhadap kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Kompetensi auditor berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.
2. Kecukupan bukti audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.
3. Keandalan bukti audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit

B. Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini terbatas pada objek penelitian profesi auditor yang bekerja dalam kantor Badan Pemeriksa Keuangan perwakilan Sumatera Barat saja. Sehingga dimungkinkan adanya perbedaan hasil, pembahasan ataupun kesimpulan untuk objek penelitian yang berbeda.
2. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini hanya kompetensi auditor, kecukupan dan keandalan bukti audit, padahal masih masih ada beberapa variabel lain yang tidak diteliti yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

C. Saran

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan diatas, maka peneliti menyarankan bahwa:

1. Untuk mendorong terciptanya kualitas audit yang baik maka auditor hendaklah meningkatkan kompetensi yang mereka miliki baik melalui pendidikan formal di bidang auditing dan akuntansi, peningkatan pengalaman kerja dalam profesinya sebagai auditor dan selalu mengikuti pendidikan-pendidikan profesi yang berkelanjutan. Jadi dengan hal ini maka audit yang mereka lakukan akan menghasilkan kualitas yang baik karena ditunjang dengan kompetensi yang mereka miliki.
4. Kecukupan bukti audit perlu diperhartikan oleh auditor dalam melakukan audit. Auditor perlu mendapatkan bukti- bukti audit yang kompeten dalam jumlah yang cukup dengan total biaya paling kecil. Akan tetapi, biaya tidak boleh dijadikan alasan untuk mengabaikan prosedur yang penting atau untuk tidak mengumpulkan jumlah sampel yang memadai.
3. Keandalan bukti audit diperlukan oleh auditor dalam melakukan audit. Auditor harus selalu meminta konfirmasi dari pihak luar perusahaan yang independen agar bukti-bukti audit yang dikumpulkan selalu kompeten. Auditor juga perlu memperhatikan aspek aspek lain untuk mengumpulkan bukti audit yang kompeten seperti perlunya memperhatikan cara-cara yang digunakan untuk mengumpulkan bukti

audit agar cara pengumpulan bukti yang dipilih tepat sehingga bukti audit yang dikumpulkan memiliki tingkat kompetensi yang tinggi.

4. Penelitian ini dapat dilanjutkan untuk dapat mengetahui seberapa jauh pengaruh variabel-variabel lain terhadap kualitas audit. Dalam hal ini, variabel-variabel tersebut diantaranya independensi auditor dan ketepatan waktu menyelesaikan pekerjaan.
5. penelitian ini bisa menggunakan analisis jalur dengan variabel kecukupan dan keandalan bukti audit sebagai variabel intervening untuk mengetahui pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit'
6. penelitian selanjutnya, bisa menggunakan indikator pengalaman dalam mengukur kompetensi auditor.
7. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat melakukan penelitian dengan memperluas sampel penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin. A, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley. (2008) . Auditing and Assurance Service An Integrated Approach, Internal Edition. Twelfth Edition. Upper Saddle River: New Jersey Pearson Education Inc.
- Arikunto, Suharsimi. (2006). *Manajemen Penelitian*. Jakarta:Rineka Cipta.
- Bambang, Hartadi. (1987). *Auditing Suatu Pedoman Pemeriksaan Akuntansi Tahap Pendahuluan*. Yogyakarta: FE UGM.
- BPK RI . (2007). *Standar pemeriksaan keuangan negara /SPKN*. Jakarta
- Ghozali, Imam, 2007. *Aplikasi Analisis Multivariat*. Semarang:Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Guy, Dan M., Mc Wayne Alderman, Alan J. Winters. (2002). *Auditing*. Jakarta: Erlangga.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indra, Bastian. (2007). *Audit sektor publik*. Jakarta: Salemba Empat