

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Audit**

###### **2.1.1.1 Pengertian Audit**

Menurut Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2011;4)

mendefinisikan audit sebagai berikut:

*“Auditing is accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”*

Artinya *Auditing* adalah proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”.

Menurut Sukrisno Agoes (2014:4) definisi audit yaitu:

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

Audit merupakan suatu tindakan yang membandingkan antara fakta atau keadaan sebenarnya (kondisi) dengan keadaan yang seharusnya ada. Pada dasarnya audit bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan yang dilakukan telah sesuai dengan apa yang telah ditetapkan dan untuk menilai atau melihat apakah yang ada telah sesuai dengan apa yang diharapkan.

Dari beberapa definisi diatas dapat diambil kesimpulan bahwa audit adalah suatu proses yang sistematis dalam hal memeriksa beberapa kegiatan tertentu untuk mengumpulkan dan menilai suatu bukti apakah sudah memiliki tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditetapkan serta menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

#### **2.1.1.2 Tujuan Audit**

Tujuan umum audit 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. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntansi Publik (2001), tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah:

“Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan entitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (SA seksi 110).”

#### **2.1.1.3 Jenis-jenis Audit**

Pengauditan dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan

adanya pengauditan tersebut. Dibawah ini akan di paparkan jenis audit menurut ahli.

Dalam Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:16), Akuntan Publik melakukan tiga jenis utama aktivitas audit. Berikut Ketiga jenis aktivitas audit tersebut adalah :

1. Audit Operasional

Audit Operasional mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Dalam audit operasional, *review* atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya.

2. Audit Ketaatan

Audit Ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang diterapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

3. Audit Laporan Keuangan.

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

#### 2.1.1.4 Jenis-jenis Auditor

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:19) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)
2. Auditor pemerintah
3. Auditor pajak
4. Auditor internal (*internal auditor*)

Adapun penjelasan dari jenis-jenis auditor menurut Arens et.al tersebut adalah sebagai berikut:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)

Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksa pemerintah. Di Indonesia, lembaga yang bertanggung jawab

secara fungsional atau pengawasan terhadap kekayaan dan keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen atau kementriannya.

### 3. Auditor Pajak

Auditor Pajak berasal dari Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.

### 4. Auditor Internal (*Internal Auditor*)

Auditor Internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi, auditor internal tidak dapat sepenuhnya Independen dari entitas tersebut

selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

## **2.1.2 Kompetensi**

### **2.1.2.1 Pengertian Kompetensi**

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) kompetensi adalah

“Suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencukupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya.”

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:429) kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk mencapai tugas yang menentukan pekerjaan individual”

Sedangkan menurut Alvin A. Rens et. All (2013:42) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal dibidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesi yang berkelanjutan.”

Kompetensi berasal dari kata “*competency*” merupakan kata benda yang menurut powell dalam Harhianto (2012:22) diartikan sebagai:

- “1. Kecakapan, kemampuan, kompetensi
2. Wewenang. Kata sifat dari competence adalah competent yang berarti cakap, mampu, dan tangkas.”

Pengertian Kompetensi ini pada prinsipnya sama dengan pengertian kompetensi menurut Stephen Robbin dalam Cristiawan (2011:38) bahwa kompetensi adalah:

“Kemampuan (ability) atau kapasitas seseorang untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan, dimana kemampuan ini ditentukan oleh 2 (Dua) faktor yaitu kemampuan intelektual dan kemampuan fisik.”

Secara lebih rinci, Spencer dan Spencer dalam Harhianto (2012:84) mengemukakan bahwa kompetensi menunjukkan karakteristik yang mendasari perilaku yang menggambarkan motif, karakteristik pribadi (ciri khas), konsep diri, niali-nilai, pengetahuan atau keahlian yang dibawa seseorang yang berkinerja unggul (superior performer) di tempat kerja. Ada 5 (lima) karakteristik yang membentuk kompetensi yakni:

- “1. Faktor pengetahuan meliputi masalah teknis, administratif, proses kemanusiaan, dan sistem.

2. Keterampilan, merujuk pada kemampuan seseorang untuk melakukan suatu kegiatan.
3. Konsep diri dan nilai-nilai, merujuk pada sikap, nilai-nilai dan citra diri seseorang, seperti kepercayaan seseorang bahwa dia bisa berhasil dalam suatu situasi.
4. Karakteristik pribadi, merujuk pada karakteristik fisik dan konsistensi tanggapan terhadap situasi atau informasi, seperti pengendalian diri dan kemampuan untuk tetap tenang dibawah tekanan.
5. Motif, merupakan emosi, hasrat, kebutuhan psikologi atau dorongan-dorongan lain yang memicu tindakan.”

Pertanyaan diatas mengandung makna bahwa kompetensi adalah karakteristik seseorang yang berkaitan dengan kinerja efektif dan atau unggul dalam situasi pekerjaan tertentu. Kemudian dikatakan berkaitan antara perilaku dan kinerja karena kompetensi menyebabkan atau dapat memprediksi perilaku dan kinerja.

Peraturan Pemerintah (PP) No. 23 Tahun 2004, tentang Badan Nasional Sertifikasi Profesi (BNSP) menjelaskan tentang sertifikasi kompetensi kerja sebagai suatu proses pemberian sertifikat kompetensi yang dilakukan secara sistematis dan objektif melalui uji kompetensi yang mengacu kepada standar kompetensi kerja nasional Indonesia dan atau Internasional

Menurut Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negeri Nomor: 46A tahun 2003, tentang pengertian kompetensi adalah:

“Kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatan, sehingga pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif, dan efisien.”

Dari uraian pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi yaitu sifat dasar yang dimiliki atau bagian kepribadian yang mendalam dan



melekat kepada seseorang serta perilaku yang dapat diprediksi pada berbagai keadaan dan tugas pekerjaan sebagai dorongan untuk mempunyai prestasi dan keinginan berusaha agar melaksanakan tugas dengan efektif.

Ketidaksesuaian dalam kompetensi-kompetensi inilah yang membedakan seorang pelaku unggul dari pelaku yang berprestasi terbatas. Kompetensi terbatas dan kompetensi istimewa untuk suatu pekerjaan tertentu merupakan pola atau pedoman dalam pemilihan karyawan (*personal selection*), perencanaan pengalihan tugas (*succession planning*), penilaian kerja (*performance appraisal*) dan pengembangan (*development*).

#### **2.1.2.2 Standar Kompetensi**

Menurut Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP,2007) yang dimaksud dengan kompetensi:

- “1. Auditor
2. Aparat pengawas Intern Pemerintah (APIP)
3. Kompetensi.
4. Standar Kompetensi
5. Kompetensi Umum
6. Kompetensi Teknis
7. Prinsip-prinsip dasar Standar Kompetensi Auditor
8. Standar Kompetensi Auditor Terampil
9. Standar Kompetensi Auditor Ahli.”

Berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari auditor, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), kompetensi, standar kompetensi, kompetensi umum, kompetensi teknis, prinsip-prinsip dasar kompetensi auditor, standar kompetensi auditor terampil, standar kompetensi auditor ahli.

### 1. Auditor

Auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, lembaga atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan Negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang didukung oleh pegawai Negeri sipil dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang.

### 2. Aparat pengawas Intern Pemerintahan(APIP)

Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat atau pemerintah daerah, yang terdiri dari Badan Pengawasan intern pada kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan unit pengawasan intern pada Badan Hukum lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

### 3. Kompetensi

Kompetensi adalah Sipil berupa kemampuan karakteristik yang dimiliki oleh seorang pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.

### 4. Standar Kompetensi Auditor

Standar Kompetensi Auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan/ keahlian (*skill*), dan sikap perilaku (*attitude*) untuk

melakukan tugas-tugas dalam Jabatan Fungsional Auditor dengan hasil baik.

#### 5. Kompetensi Umum

Kompetensi umum adalah Kompetensi yang berkaitan dengan persyaratan umum untuk dapat diangkat sebagai auditor.

#### 6. Kompetensi teknis pengawasan

Kompetensi teknis pengawasan adalah kompetensi yang terkait dengan persyaratan untuk dapat melaksanakan penugasan sesuai dengan jenjang jabatannya.

#### 7. Prinsip-prinsip dasar Standar Kompetensi Auditor

Prinsip-prinsip dasar Standar Kompetensi Auditor adalah asumsi-asumsi dasar, prinsip-prinsip yang diterima secara umum, dan persyaratan yang digunakan dalam mengembangkan kompetensi auditor sesuai dengan jenjang jabatannya.

#### 8. Standar Kompetensi Auditor Terampil

Standar Kompetensi Auditor Terampil adalah standar kompetensi yang harus dimiliki oleh seseorang yang menduduki jabatan pelaksanaan, auditor pelaksana lanjutan.

#### 9. Standar Kompetensi Auditor Ahli

Standar Kompetensi Auditor Ahli adalah standar kompetensi yang harus dimiliki oleh seseorang yang menduduki jabatan pertama, auditor muda, auditor madya, dan auditor utama.

### 2.1.2.3 Karakteristik Kompetensi

Adapun beberapa karakteristik kompetensi menurut Lyle dan Spencer dalam Harhianto (2012:92) terdapat empat karakteristik dari kompetensi adalah sebagai berikut:

- “1. Motif (*Motives*).
2. Karakteristik (*Trains*).
3. Pengetahuan (*Knowladge*).
4. Keterampilan (*Skill*).”

Berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari motif, karakteristik, pengetahuan, dan keterampilan:

#### 1. Motif (*Motives*)

Motif adalah hal-hal yang berfikir oleh seseorang untuk berfikir dan memiliki keinginan secara konsisten yang akan dapat menimbulkan tindakan.

#### 2. Karakteristik (*Trans*)

Karakteristik adalah karakteristik fisik-fisik dan respons-respons yang konsisten terhadap situasi atau informasi.

#### 3. Pengetahuan (*Knowladge*)

Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang-bidang content tertentu.

#### 4. Keterampilan (*Skill*)

Keterampilan adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental.

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

#### 2.1.2.4 Aspek Kompetensi

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) mengemukakan bahwa kompetensi auditor mencakup 3 (tiga) ranah yaitu:

- “1. Kompetensi pada ranah Kognitif  
Kompetensi pada ranah kognitif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada pengetahuan/*knowledge* seperti pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait.
2. Kompetensi pada ranah Afektif  
Kompetensi pada ranah afektif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada sikap dan perilaku etis termasuk kemampuan berkomunikasi.
3. Kompetensi pada ranah psikomotorik  
Kompetensi pada ranah psikomotorik mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan pada keterampilan teknis/fisik.”

##### 1. Ranah Kognitif

Kompetensi pada ranah kognitif dikembangkan ke dalam penerapan sesungguhnya dari program yang direncanakan oleh auditor pada umumnya.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:86) penerapan program pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait yang diterapkan adalah:

- “1. Pendidikan formal untuk memasuki profesi.
2. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing.

3. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor.”

## 2. **Ranah Afeksi**

Pada kompetensi ranah afeksi yaitu penerapan sikap dan perilaku etis, dan kemampuan berkomunikasi seorang auditor dicerminkan dengan prinsip-prinsip etika auditor. Adapun prinsip-prinsip etika tersebut menurut Sukrisno Agoes (2013:163) adalah sebagai berikut:

### “1. Integritas

- a. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (benchmark) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.
- b. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.
- c. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal tidak terdapat aturan, standar, panduan khusus atau dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seorang berintegritas akan lakukan dan

apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk menaati baik bentuk maupun jiwa standar teknis.

- d. Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip kehati-hatian profesional.

## 2. Objektivitas

- a. Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan oleh anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap bebas dari benturan kepentingan atau berada dibawah pengaruh pihak lain.
- b. Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan objektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktik publik memberikan jasa attestasi. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemen di industry, pendidikan , dan pemerintahan. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk kedalam profesi. Apapun jasa atau kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara objektivitas.

c. Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa Orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.

3. kerahasiaan

a. Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antara anggota dan klien atau pemberi kerja berakhir.

b. Kerahasiaan harus dijaga oleh anggota kecuali jika persetujuan khusus telah diberikan atau terdapat kewajiban legal atau profesional untuk mengungkapkan informasi.

c. Kerahasiaan tidaklah semata-mata masalah pengungkapan informasi. Kerahasiaan juga mengharuskan anggota yang memperoleh informasi selama melakukan jasa profesional tidak menggunakan atau terlihat menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi atau keuntungan pihak ketiga.

d. Anggota mempunyai akses terhadap informasi rahasia tentang penerima jasa tidak boleh mengungkapkannya kepada public. Karena itu, anggota tidak boleh membuat pengungkapan yang tidak disetujui (*unauthorized disclosure*) kepada orang lain. Hal ini tidak berlaku untuk pengungkapan informasi dengan tujuan



memenuhi tanggung jawab anggota berdasarkan standar profesional.”

### **3. Ranah Psikomotorik**

Kompetensi pada ranah psikomotorik yaitu keterampilan teknis juga memiliki penerapan sesungguhnya. Adapun penerapan keterampilan teknis Menurut Sukrisno Agoes (2013:163)

“1. Penguasaan teknologi informasi (komputer)

2. Teknis Audit.”

Keterampilan teknis seorang auditor dapat dilihat dari auditor ketika menjalankan teknis audit, teknis audit sendiri merupakan cara-cara yang ditempuh auditor untuk memperoleh pembuktian membandingkan keadaan sebenarnya dengan seharusnya. Auditor yang terampil akan menggunakan cara yang baik dan benar sesuai dengan prosedur audit terhadap pengendalian perusahaan karena cara yang baik disesuaikan dengan bidang pengendalian yang diaudit. Dalam penugasan teknologi informasi (komputer) audit yang terampil juga akan memilah pengauditan dengan bidang pengendalian yang diaudit karena tidak semua bidang harus dilakukan secara manual. Pada zaman sekarang ini komputer diyakini membuat proses pengauditan menjadi lebih mudah.

### 2.1.3 Independensi

#### 2.1.3.1 Pengertian Independensi

Kata independensi merupakan terjemahan dari kata “*independence*” yang berasal dari Bahasa Inggris. Dalam kamus *oxford Advance Learner’s Dictionary Of Current English* terdapat entri kata “independent” bermakna tidak tergantung atau dikendalikan oleh (orang lain atau benda) tidak mendasarkan diri pada orang lain bertindak.

Menurut A. Arens, Rendal J. Elder, Mark S. Beasley (2011:74) independensi yaitu:

“Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit.”

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuankotta (2011:64) menyatakan bahwa independensi yaitu:

“independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:87) menjelaskan bahwa independensi adalah sebagai berikut:

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

memihak dalam diri auditor dalam memuaskan dan menyatakan pendapatnya.”

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga atau dipertahankan oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum. Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*) (Yulius Jogi Christiawan, 2002). Independensi bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

### **2.1.3.2 Faktor-Faktor yang mempengaruhi Independensi**

Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dan Amir Abadi jusuf (2011:75) menyatakan bahwa ada lima yang mempengaruhi independensi, yaitu:

#### **1. Kepemilikan finansial yang Signifikan**

Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misal pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan di perusahaan klien.

## 2. Pemberian Jasa Non-Audit

Konflik kepentingan yang paling nyata bagi Kantor Akuntan Publik dalam memberikan jasa non-audit pada kliennya terus menerus menjadi perhatian penting bagi para pembuat regulasi dan pengamat.

## 3. Imbalan jasa Non-Audit dan Independensi

Cara auditor untuk berkompetensi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya.

## 4. Tindakan hukum antara KAP dan Klien, serta Independensi

Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan kliennya, maka kemampuan KAP dan kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan. Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa-jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit.

## 5. Pergantian Auditor

Riset dibidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping*, dan mengurangi biaya.

### 2.1.3.3 Jenis Independensi

Mautz dan Sharf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64-65)

menekankan tiga jenis dari Independensi sebagai berikut:

- “1. Programing Independence  
Programing Independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.
2. Investigative Independence  
Investigative Independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang legitimate (sah) yang tertutup bagi auditor.
3. Reporting Independence  
Reporting Independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.”

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut diatas, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf menyarankan:

- “a. Programing Independence
  1. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (eliminate) apapun dalam audit.
  2. Bebas dari intervensi apapun atau dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
- b. Investigative Independence
  1. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan.
  2. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential metter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).

3. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan dalam lingkup pemeriksaan.
- c. Reporting Independence
1. Menghindari peraktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dalam bentuk apapun
  2. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta.
  3. Bebas dari upaya untuk memveto *judgement* auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.

Petunjuk-petunjuk yang diberikan oleh Mautz dan Sharaf sangat jelas dan masih relevan untuk auditor pada hari ini. Ini adalah petunjuk-petunjuk yang menentukan apakah seorang auditor memang independen.

## **2.1.4 Profesionalisme Auditor**

### **2.1.4.1 Pengertian Profesionalisme Auditor**

Definisi profesionalisme menurut kamus besar Bahasa Indonesia (2005:897) adalah:

“Profesionalisme adalah mutu, kualitas, dan tindak tanduk yang merupakan ciri suatu profesi atau orang yang profesional.”

Menurut Alvin A. Arens Randal J. Elder Mark S. Beasley (2011:105) pengertian profesionalisme Auditor adalah sebagai berikut:

“Profesionalisme auditor adalah bertanggungjawab untuk bertindak lebih baik dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Akuntan publik sebagai

profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien, serta rekan praktisi, termasuk perilaku yang terhormat, meskipun itu berarti pengorbanan diri.”

Dalam Standar Profesi Akuntan publik (2011 :110.2-110.3) dijelaskan bahwa profesionalisme auditor adalah:

- “04 Persyaratan profesional yang dituntut dari auditor independen adalah orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman berpraktik sebagai auditor independen. Mereka tidak termasuk orang yang terlatih untuk atau berkelahian dalam profesi atau jabatan lain. Sebagai contoh, dalam hal pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan, auditor tidak bertindak sebagai seorang ahli penilai, penaksir atau pengenalan barang. Begitu pula, meskipun auditor mengetahui hukum komersial secara garis besar, ia tidak dapat bertindak dalam kapasitas sebagai seorang penasihat hukum dan ia semestinya menggantungkan diri pada nasihat dari penasihat hukum dalam semua hal yang berkaitan dengan hukum.
- 05 Dalam mengamati standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, auditor independen harus menggunakan pertimbangannya dalam menentukan prosedur audit yang diperlukan sesuai dengan keadaan, sebagai basis memadai bagi pendapatnya, pertimbangannya harus merupakan pertimbangan berbasis informasi dari seorang profesional yang ahli.
- 06 Auditor independen juga bertanggung jawab terhadap profesinya, tanggung jawab untuk mematuhi standar yang diterima oleh para praktisi rekan seprofesinya. Dalam mengakui pentingnya kepatuhan tersebut, sebagai bagian dari Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia yang mencakup Aturan Etika Komptemen Akuntan Publik.”

Dalam kode etik Profesi Akuntan Publik dalam Institut Akuntan Publik Indonesia (2008:7) dijelaskan pula tentang Prinsip Dasar yang menunjukkan tanggung jawab profesional auditor sebagai seorang Praktisi (Auditor), diantaranya sebagai berikut:

- “a. Prinsip Integritas  
Setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalani hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya.
- b. Prinsip Objektivitas

- Setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, berbenturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain mempengaruhi pertimbangan bisnisnya.
- c. Prinsip Kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan pertimbangan terkini dalam praktik, perundang-undangan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap praktisi harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.
  - d. Prinsip Kerahasiaan  
Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan klien atau pemberi kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.
  - e. Prinsip Perilaku Profesional  
Setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku umum dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.”

#### **2.1.4.2 Ciri-ciri Profesionalisme Auditor**

Seseorang yang memiliki profesionalisme senantiasa mendorong dirinya untuk mewujudkan aktivitas kerja yang profesional. Kualitas profesional ditandai dengan ciri-ciri sebagai berikut:

1. Keinginan untuk selalu menampilkan perilaku yang mendekati “piawai ideal”.  
Seseorang yang memiliki profesionalisme tinggi akan selalu berusaha mewujudkan dirinya sesuai dengan piawai yang telah ia tetapkan. Ia akan mengidentifikasi dirinya kepada seseorang yang dipandang memiliki piawai tersebut. Yang dimaksud dengan ‘piawai ideal’ adalah suatu perangkat perilaku yang dipandang paling sempurna dan dijadikan sebagai rujukan.



2. Meningkatkan dan memelihara '*imej profesion*'.  
 Profesionalisme yang tinggi ditunjukkan oleh besarnya keinginan untuk selalu meningkatkan dan memelihara *imej profesion* melalui perwujudan perilaku profesional. Perwujudannya dilakukan melalui berbagai cara misalnya penampilan, cara percakapan, penggunaan bahasa, sikap tubuh badan, sikap hidup harian, hubungan dengan individu lainnya.
3. Keinginan untuk senantiasa mengejar kesempatan pengembangan profesional yang dapat meningkatkan dan memperbaiki kualitas pengetahuan dan keterampilan.
4. Mengejar kualitas dan cita-cita dalam profesi.  
 Profesional ditandai dengan rasa bangga akan profesi yang diembannya. Dalam hal ini akan muncul rasa percaya diri akan profesi tersebut.  
 (sumber: [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org) mengutip dari Dewan Edisi Ketiga)

Menurut pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standard baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi Etika Profesi yang telah ditetapkan.

Jadi profesionalisme auditor merupakan sikap dan perilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas sebagaimana yang diatur dalam organisasi profesi, meliputi pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi.

#### **2.1.4.3 Ukuran Profesionalisme Auditor**

Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh Hall dalam Herawati dan Susanto (2009) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan perilaku.

Menurut Hall dalam Herawati dan Susanto (2009:4) terdapat lima dimensi profesionalisme, yaitu:

- “1. Pengabdian pada Profesi  
 Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.
2. Kewajiban Sosial  
 Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut, auditor harus mempunyai pandangan bahwa dengan yang dilaksanakannya untuk kepentingan publik karena dengan pendapat auditnya terhadap suatu laporan keuangan akan mempengaruhi pengambilan keputusan oleh pemakai laporan audit. Oleh karena itu auditor mempunyai kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat serta profesinya. Jadi apabila semakin tinggi kewajiban sosial akan semakin tinggi profesionalisme auditor.
3. Kemandirian  
 Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandang seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi). Seorang auditor dituntut harus mampu mengambil keputusan sendiri tanpa adanya dari pihak lain sesuai dengan pertimbangan-pertimbangan yang dibuat berdasarkan kondisi dan keadaan yang dihadapinya. Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.
4. Keyakinan terhadap peraturan profesi  
 Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.
5. Hubungan dengan sesama profesi  
 Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.”

## **2.1.5 Kualitas Audit**

### **2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit**

Pengertian Kualitas Audit menurut Mulyadi (2011:43) yaitu:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomis, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasil kepada pemakai yang berkepentingan.”

Menurut Arens (2011:47) kualitas audit didefinisikan sebagai berikut:

“Proses untuk memastikan bahwa standar auditingnya berlaku umum diikuti oleh setiap audit, mengikuti prosedur pengendalian kualitas khusus membantu memenuhi standar-standar secara konsisten dalam penugasannya hingga tercapai kualitas hasil yang baik.”

Sedangkan menurut *AAA Financial Accounting standard committee*

(2001) dalam Christiawan (2003) menyatakan bahwa:

“kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor.”

### **2.1.5.2 Standar Pengendalian Kualitas Audit**

Bagi suatu kantor akuntan publik, pengendalian kualitas terdiri dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor itu memenuhi tanggungjawab profesionalnya kepada klien dan pihak-pihak lain.

Menurut Alvin A. Arens, Rendal J. Elder, dan Mark S. Beasley (2011:48) menyatakan bahwa:

“Pengendalian kualitas audit merupakan proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti oleh setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasannya.”

IAI menjelaskan bahwa pelaksanaan standar auditing akan mempengaruhi kualitas audit, standar auditing meliputi (SPAP, 2009: 150.1) menyatakan:

#### **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 independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya 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 lingkungan pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas keuangan yang diaudit.

### C. Standar Pelaporan

1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan audit harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informative 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. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor.”

Alvin. Arens juga mengemukakan terdapat 5 unsur pengendalian kualitas, yaitu:

- “1. Independensi, integritas dan objektivitas.
2. Manajemen kepegawaian.
3. Penerimaan dan kelanjutan klien serta penugasan.
4. Kinerja penugasan konsultasi.
5. Pemantauan prosedur.”

### **2.1.5.3 Langkah-langkah yang Dilakukan untuk Meningkatkan Kualitas**

#### **Audit**

Menurut Narsullah Djamil (2005:18) dalam Riyan Hidayah (2011:30) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya:

- “1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia merasakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervise terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengujian pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.”

#### 2.1.5.4 Pendekatan Kualitas Audit

Sutton (1993), Justinia Castellani (2008), dan Annisa Desty P (2014) menyatakan bahwa pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil. Kualitas proses audit dimulai dari tahap perencanaan penugasan, tahap pekerjaan lapangan, dan pada tahap administrasi akhir. Kualitas hasil audit merupakan probabilitas auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien.

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari keputusan-keputusan yang diambil. Menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Hilda Rossieta (2009:6) ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. *Process Oriented*
2. *Outcome Oriented*

Adapun uraian penjelasan dari yang disebutkan diatas yaitu:

1. *Process Oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit. Adapun hasil audit yang diobservasi yaitu laporan audit.

Terdapat empat fase dalam laporan audit yang dikutip dari Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens (2013:131-134) yaitu:

- a. Fase 1 : Merencanakan sebuah pendekatan audit.
- b. Fase II: Melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi.
- c. Fase III: Melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo.
- d. Fase IV : Menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit.

## 2. *Outcome oriented*

*Outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Kualitas keputusan diukur dengan:

- a. Tingkat kepatuhan auditor terhadap SPAP
- b. Tingkat spesialisasi auditor

### 2.1.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian pertama dilakukan oleh M. Arif Budiman (2010) yang meneliti Pengaruh Audit judgement, independensi, dan komitmen profesional auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit judgement berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, dan komitmen profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian kedua dilakukan oleh Riyan Hidayat (2011) melakukan penelitian dengan mengambil judul Pengaruh kompetensi, independensi dan



kecermatan profesional auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik. Dari pemeriksaan yang telah dilakukan membuktikan bahwa kompetensi, independensi dan kecermatan profesionalisme auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dan dapat diuji, dibuktikan.

Penelitian selanjutnya oleh Apriyanto (2012) melakukan penelitian dengan mengambil judul Pengaruh Kompetensi dan *Time budget pressure* terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dan *Time budget pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian terdahulu mengenai hubungan kualitas audit dengan ketepatan pemberian opini dapat diringkas pada tabel:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Sebelumnya**

No	Nama Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel yang Diteliti	Hasil Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian
1.	M. Arif Budiman (2010)	Pengaruh Audit judgement, independensi, dan komitmen profesional auditor terhadap kualitas audit	Variabel Independen (X): Audit judgement, independensi, dan komitmen profesional auditor  Variabel Dependen (Y): kualitas	Menyatakan bahwa audit judgement, independensi, dan komitmen profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit	Penelitian ini sama-sama meneliti independensi dan kualitas audit.	Perbedaan penelitian ini yaitu peneliti mengkaji pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit, sedangkan M. Arif

			audit			Budiman (2010) meneliti variabel lainnya yaitu Audit judgement, dan komitmen profesional auditor
2.	Riyan Hidayat (2011)	Pengaruh kompetensi, independensi dan kecermatan profesional auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik	Variabel Independen (X): Kompetensi, independensi dan kecermatan profesionalisme  Variabel Dependen (Y): kualitas audit	Dari pemeriksaan yang telah dilakukan membuktikan bahwa kompetensi, independensi dan kecermatan profesionalisme auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dan dapat diuji, dibuktikan	Penelitian ini sama-sama meneliti kompetensi, independensi, dan kualitas audit	Perbedaan penelitian ini yaitu peneliti mengkaji pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit, sedangkan Riyan Hidayat (2011) meneliti variabel lainnya yaitu kecermatan profesional auditor
3.	Apriyanto (2012)	Pengaruh Kompetensi dan <i>Time budget pressure</i> terhadap kualitas audit.	Variabel Independen (X): Kompetensi dan <i>Time budget pressure</i>  Variabel Dependen (Y): kualitas	Menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dan <i>Time budget pressure</i> berpengaruh	Penelitian ini sama-sama meneliti kompetensi, dan kualitas audit	Perbedaan penelitian ini yaitu peneliti mengkaji pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas

			audit	negatif signifikan terhadap kualitas audit.		audit, sedangkan Apriyanto (2012) meneliti variabel lainnya yaitu <i>Time budget pressure</i>
4.	Nor Rasyid Widodo (2012)	Pengaruh Kompetensi, Independensi terhadap Kualitas Auditor pada KAP Bandung	Variabel Independen (X): Kompetensi, Independensi  Variabel Dependen (Y): Kualitas Auditor sebagai variabel terikat	Menyatakan bahwa Kompetensi, Independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit	Penelitian ini sama-sama meneliti kompetensi, independensi dan kualitas audit	Perbedaan penelitian ini yaitu peneliti mengkaji pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit, sedangkan Nor Rasyid Widodo (2012) tidak ada penelitian variabel lainnya.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Untuk menghasilkan Kualitas Audit yang akurat, dapat dipercaya dan dapat dipertanggungjawabkan, maka auditor tersebut harus memiliki beberapa sikap sebagai dasar dalam mengambil keputusan kegiatan auditnya. Sikap yang harus dimiliki auditor tersebut antara lain kompetensi, independensi dan profesionalisme.

AAA Financial Accounting Standar Commite (2000) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit dan secara parsial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor.”

### **2.2.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit**

Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang memadai dan dapat melakukan audit secara objektif dan cermat. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor harus berpedoman pada standar auditing. Dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang baik karena dengan hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya dan akan menghasilkan kualitas yang baik.

De Angelo dalam Rita dan Sony (2014) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan temuannya dalam laporan keuangan auditan. De Angelo juga mengatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik yang relevan.

Oleh karena itu dapat dipahami bahwa seorang auditor yang kompeten atau yang memiliki pengetahuan, pendidikan, pengalaman dan pelatihan yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah laporan keuangan secara lebih mendalam harus secara terus menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya dan harus mempelajari, menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi untuk meningkatkan kualitas audit. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang diberikan. (Rina Handayani 2013: 42-43)

### **2.2.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit**

Independensi merupakan sikap yang harus dimiliki oleh auditor untuk tidak memiliki kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya karena dengan posisi auditor yang independen banyak menimbulkan dilematis baginya yang dapat melanggar standar profesi sebagai acuan dalam melakukan tugasnya. Profesi auditor yang independen, apabila seorang auditor memiliki cara pandang yang tidak memihak siapapun dalam pelaksanaan pengujian evaluasi hasil

pemeriksaan dan penyusunan laporan audit. Hal ini, harus dilakukan oleh auditor dengan tujuan agar menambah kredibilitas laporan yang disajikan oleh manajemen, karena bila auditor tidak bersikap independen maka kualitas hasil audit tidak baik, sehingga opini yang dihasilkan auditor tidak dapat memberikan tambahan yang berguna bagi klien (Sentika Rana 2011:27-28)

Independensi menurut Randal J.Elder, Mark S. Beasley, Alvin A.Arens dan Amir Abadi Jusuf (2011:74) menyatakan Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit.

Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi harus independen dalam penampilan. Independen dalam fakta (*independence in fact*) ada apabila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap tidak bias sepanjang audit, sedangkan independen dalam penampilan (*independence in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini (Alvin A. Arens 2011:74). Penelitian yang dilakukan oleh A.A Putu Ratih dan P. Dyan Yaniartha (2009) menyatakan bahwa Independensi berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit.

### **2.2.3 Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Profesionalisme juga merupakan syarat utama sebagai auditor. profesionalisme auditor mengacu pada kemampuan dan perilaku profesional. Kemampuan didefinisikan sebagai pengetahuan, pengalaman, kemampuan teknologi, dan memungkinkan perilaku profesional auditor untuk mencakup

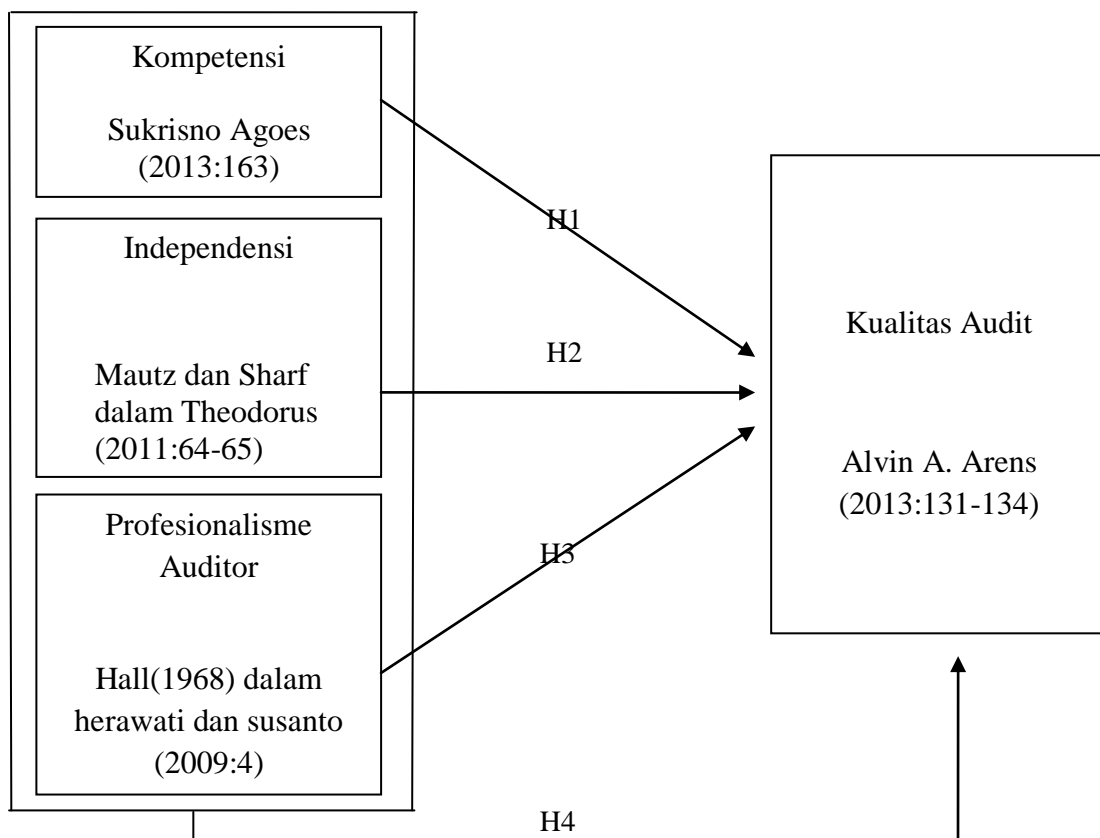
faktor-faktor tambahan seperti transparansi dan tanggung jawab, hal ini sangat penting untuk memastikan kepercayaan publik. (Putri Nugrahini 2015: 31-32)

Profesionalisme auditor bertanggungjawab untuk bertindak lebih baik dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien, serta rekan praktisi, termasuk perilaku yang terhormat, meskipun itu berarti pengorbanan diri. (Alvin A. Arens Randal J. Elder Mark S. Beasley 2011:105)

Untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor dituntut agar bertindak profesional dalam melakukan pemeriksaan. Auditor yang profesional akan lebih baik dalam menghasilkan audit yang dibutuhkan dan berdampak pada peningkatan kualitas audit. Adanya peningkatan kualitas audit auditor maka meningkat pula kepercayaan pihak yang membutuhkan jasa profesional. Harapan masyarakat terhadap tuntutan transparansi dan akuntabilitas akan terpenuhi jika auditor dapat menjalankan profesionalisme dengan baik sehingga masyarakat dapat menilai kualitas audit. (Putu dan Gede, 2014)

Restu dan Nastia (2013) menyatakan bahwa variabel profesionalisme memiliki pengaruh terhadap kualitas audit eksternal seperti auditor yang terdapat pada kantor akuntan publik (KAP). Sebab dengan profesionalisme yang tinggi kebebasan auditor akan terjamin. Untuk menjalankan perannya yang menuntut tanggung jawab yang semakin luas, auditor eksternal harus memiliki wawasan yang luas tentang kompleksitas organisasi modern.

Berdasarkan beberapa penjelasan di atas, penulis menyatakan pentingnya aspek profesionalisme bagi auditor. Alasan yang mendasari diberlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi. Bagi akuntan publik, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas audit dan jasa lainnya. Jika pemakai jasa tidak memiliki keyakinan pada akuntan publik, kemampuan para profesional itu untuk memberikan jasa kepada klien dan masyarakat secara efektif berkurang.



**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**



### 2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2013:93), Hipotesis merupakan:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.”

Dari Pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian merupakan jawaban yang bersifat sementara terhadap rumusan masalah penelitian karena belum didasarkan pada fakta-fakta empiris.

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, hipotesis yang merupakan simpulan sementara dari penelitian ini yaitu:

**H1 : Kompetensi memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit.**

**H2 : Independensi memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit.**

**H3 : Profesionalisme Auditor memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit.**

**H4 : Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit secara parsial dan simultan**