

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Weygandt, Kieso, dan Kimmel (2011:4), definisi akuntansi, yaitu:

“Accounting consists of three basic activities. It identifies, records, and communication the economic events of an organization to interested users”.

Menurut Alexandri, Nenden, dan Surtikanti (2011:4), definisi akuntansi, yaitu:

“Akuntansi adalah suatu proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi, untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut”.

Dalam akuntansi, terdapat 3 proses yang terjadi, yaitu identifikasi, pencatatan, dan pengkomunikasian. Identifikasi dalam akuntansi, yaitu peristiwa ekonomi yang terjadi dalam suatu perusahaan, baik yang mengakibatkan adanya pendapatan maupun beban bagi perusahaan. Semua transaksi tersebut harus diidentifikasi. Setelah diidentifikasi, peristiwa tersebut harus dicatat oleh perusahaan sebagai alur aktivitas keuangan perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Setelah proses identifikasi dan pencatatan, hal yang paling penting, yaitu pengkomunikasian laporan keuangan

tersebut kepada pihak-pihak yang berkepentingan agar laporan keuangan tersebut menjadi bermanfaat.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat sejauh pemahaman saya bahwa dalam akuntansi, tidak hanya proses identifikasi dan pencatatan saja yang perlu dilakukan. Namun, proses pengkomunikasian kepada para pengguna adalah proses yang paling penting, karena tanpa pengkomunikasian kepada pihak-pihak yang berkepentingan, laporan tersebut menjadi tidak berguna dan tidak bermanfaat.

Karakteristik prinsip akuntansi, menurut Paton dan Littleton (2002:45) menyarankan agar karakteristik berikut melekat pada seperangkat prinsip akuntansi, karakteristik tersebut adalah bahwa prinsip akuntansi harus menunjukkan pedoman umum yang lengkap tentang fungsi akuntansi sebagai alat untuk mengungkapkan informasi keuangan suatu perusahaan serta prinsip akuntansi tidak harus dikembangkan mengikuti praktik akuntansi yang sedang berjalan karena praktek akuntansi yang sedang berjalan itu sering dilandasi oleh prinsip dan konsep yang dalam beberapa hal saling bertentangan dan secara teoritis tidak konsisten. Karakteristik prinsip akuntansi selanjutnya menurut Paton dan Littleton (2002:45) adalah sebagai berikut:

1. Prinsip akuntansi hendaknya tidak bertentangan atau mendorong pelanggaran terhadap ketentuan hukum dan perundang-undangan yang berlaku tetapi penyusunan prinsip akuntansi tidak harus menganut konsep, pengertian pendekatan, kebijaksanaan dan praktik hukum /yuridis tersebut

2. Prinsip akuntansi harus merupakan alat yang praktis di bidang usaha dan keuangan, dapat diandalkan dan relevan untuk memenuhi kebutuhan manajemen, investor, pemerintah dan masyarakat umum.
3. Prinsip akuntansi harus juga logis dan dikembangkan atas dasar penalaran yang jelas sehingga dapat diterima oleh mereka yang berkepentingan dengan akuntansi.

2.1.2 Audit

2.1.2.1 Pengertian audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:4) audit sebagai berikut:

“Auditing adalah 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 (2012:4) yang dimaksud dengan audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Sedangkan pengertian audit yang dikemukakan oleh Whittington, O. Ray dan Kurt Pann (2012:4) adalah sebagai berikut:

“Auditing is an examination of a company’s financial statements by a firm

of independent publik accountants. The audit consists of a searching investigation of the accounting records and other evidence supporting those financial statements. By obtaining an understanding of the company's internal control, and by inspecting documents, observing of assets, making enquires within and outside the company, and performing other auditing procedures, the auditors will gather the evidence necessary to determine whether the financial statements provide a fair and reasonably complete picture of the company's financial position and its activities during the period being audited"

Dari beberapa pendapat tersebut sejauh pemahaman saya dapat disimpulkan ada beberapa poin yang penting dalam audit yaitu:

- a. Ada proses pengumpulan bukti dan pengevaluasian bukti.
- b. Dilakukan oleh pihak yang independen dan kompeten.
- c. Bertujuan memberikan pendapat atas kewajaran dari laporan keuangan suatu organisasi atau perusahaan.
- d. Ada kriteria-kriteria tertentu sebagai acuan evaluasi.

2.1.2.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:16) jenis-jenis audit sebagai berikut:

1. Audit Operasional

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

2. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan bertujuan mempertimbangkan apakah audit (klien) telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas yang lebih tinggi. Suatu audit kepatuhan pada perusahaan swasta, dapat termasuk penentuan apakah para pelaksana akuntansi telah mengikuti prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan, peninjauan tingkat upah untuk menentukan kesesuaian dengan peraturan upah minimum, atau pemeriksaan surat perjanjian dengan bank atau kreditor lain untuk memastikan bahwa perusahaan tersebut telah memenuhi ketentuan hukum yang berlaku.

3. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan bertujuan menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terakur yang akan diverifikasi telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu.

Umumnya, kriteria itu adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit terbagi atas dua jenis yaitu Pemeriksaan Umum (*General Audit*) dan Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*). Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan

Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu. Sedangkan suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dihasilkan oleh KAP yang independen dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

Sedangkan ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit terbagi atas:

1. Manajemen Audit (*Operational Audit*)
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
3. Pemeriksaan Internal (*Internal Audit*)
4. Pemeriksaan Komputer (*Computer Audit*)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah dilakukan oleh manajemen untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomi. Pemeriksaan dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak internal perusahaan (manajemen, Dewan Komisaris) maupun eksternal (pemerintah, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) maupun bagian internal audit. Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan mengenai ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan

internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan pemeriksaan internal yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan struktur pengendalian internal beserta saran-saran perbaikannya. Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansi dengan menggunakan EDP (*Electronic Data Processing*) sistem (Sukrisno Agoes, 2012:10).

2.1.2.3 Jenis-jenis Auditor

Secara sederhana auditor adalah seorang yang melakukan kegiatan audit. Ditinjau dari segi profesi akuntan publik, auditor bertugas melakukan pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut disajikan secara wajar.

Auditor diklasifikasikan menjadi 4 yaitu:

1. Akuntan Publik Terdaftar

Akuntan publik sebagai auditor independen bertanggung jawab atas audit laporan keuangan historis dari seluruh perusahaan publik dan perusahaan besar lainnya. Di Indonesia penggunaan gelar akuntan terdaftar diatur oleh undang-undang NOMOR 25/PMK.01/2014.

2. Auditor Pemerintahan

Di Indonesia terdapat beberapa lembaga atau badan yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan atau keuangan Negara. Pada tingkat tertinggi terdapat Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK). Kemudian terdapat Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jenderal (Itjen) pada departemen pemerintahan. Auditor yang bekerja pada badan ini yang disebut auditor pemerintahan. (Sukrisno Agoes 2012:5)

3. Auditor Pajak

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang berada di bawah Departemen Keuangan RI, bertanggung jawab atas penerimaan Negara dari sector perpajakan dan pengakkan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan. Aparat pelaksana DJP di lapangan adalah Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan Kantor Pemeriksa dan Penyidik Pajak (Karipka). Karipka mempunyai auditor-auditor khusus. Tanggung jawab Karipka adalah melakukan audit terhadap para wajib pajak tertentu apakah telah memenuhi ketentuan perundang perpajakan. Audit semacam ini sesungguhnya audit ketaatan. (Sukrisno Agoes 2012:5)

4. Auditor Internal

Auditor internal bekerja di suatu perusahaan untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan, seperti halnya auditor pemerintah bagi pemerintah. Bagian audit dari suatu perusahaan bisa beranggotakan lebih dari seratus orang dan biasanya bertanggung jawab langsung kepada presiden direktur, direktur eksekutif atau kepada komite audit dari dewan komisaris. Pada

BUMN, auditor internal berada di bawah SPI (Satuan Pengawasan Internal).

(Sukrisno Agoes 2012:5)

2.1.2.4 Jasa Yang Dihasilkan Oleh Profesi Akuntan Publik

Jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik dapat digolongkan ke dalam dua kelompok yaitu jasa *assurance* dan jasa *non assurance*.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:10), jasa *assurance* diartikan sebagai berikut:

“Jasa *assurance* adalah jasa professional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan. Jasa semacam ini dianggap penting karena si penyedia jasa *assurance* itu independen dan dianggap tidak bias berkenaan dengan informasi yang diperiksa. Individu-individu yang bertanggung jawab membuat keputusan bisnis memerlukan jasa *assurance* untuk membantu meningkatkan kandalan dan relevansi informasi yang digunakan sebagai dasar keputusannya.”

Salah satu kategori jasa *assurance* yang diberikan oleh akuntan publik adalah jasa atestasi. Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:11), jasa atestasi diartikan sebagai berikut:

“Jasa atestasi (*attestation services*) adalah jenis jasa *assurance* dimana KAP mengeluarkan laporan tentang reliabilitas suatu asersi yang disiapkan pihak lain.”

Dalam suatu audit atas laporan keuangan, manajemen menegaskan bahwa laporan itu telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Audit atas laporan keuangan adalah suatu bentuk jasa atestasi dimana auditor mengeluarkan laporan tertulis yang menyatakan pendapat tentang apakah laporan keuangan tersebut telah dinyatakan wajar sesuai dengan GAAP. Audit atas laporan keuangan historis merupakan jasa *assurance* yang paling umum diberikan oleh KAP.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:11), jasa atestasi dibagi menjadi lima kategori yaitu:

1. Audit atas laporan keuangan historis
2. Atestasi mengenai pengendalian internal atas pelaporan keuangan
3. Review atas laporan keuangan historis
4. Jasa atestasi mengenai teknologi informasi
5. Jasa atestasi lain

Masih menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:15) menyatakan terdapat 3 contoh yang spesifik mengenai jasa-jasa *non assurance* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik yaitu:

1. Jasa akuntansi dan pembukuan
2. Jasa pajak
3. Jasa konsultasi manajemen

Kebanyakan klien entitas kecil dengan staf akuntansi yang terbatas menandatangani kepada KAP untuk mempersiapkan laporan keuangan mereka. KAP juga mempersiapkan perhitungan pajak penghasilan bagi perusahaan maupun

perseorangan baik bagi klien jasa audit maupun non jasa audit. Selain itu, mayoritas KAP juga menyediakan beberapa jasa tertentu yang membuat kliennya mampu mengelola bisnis secara lebih efektif dan efisien.

2.1.3 Kompetensi

Dreyfus dan Dreyfus (1986) dalam Elfarini (2007) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

“Keahlian seseorang yang berperan secara berkelanjutan yang mana pergerakannya melalui proses pembelajaran, dari “pengetahuan sesuatu“ ke “mengetahui bagaimana”.

Lebih spesifik lagi Dreyfus dan Dreyfus (1986) dalam Elfarini (2007) membedakan proses pemerolehan keahlian menjadi 5 tahap yaitu :

1. *Novice*, yaitu tahapan pengenalan terhadap kenyataan dan membuat pendapat hanya berdasarkan aturan-aturan yang tersedia. Keahlian pada tahap pertama ini biasanya dimiliki oleh staf audit pemula yang baru lulus dari perguruan tinggi.
2. *Advanced Beginner*, pada tahap ini auditor sangat bergantung pada aturan dan tidak mempunyai cukup kemampuan untuk merasionalkan segala tindakan audit, namun demikian, auditor pada tahap ini mulai dapat membedakan aturan yang sesuai tindakan.
3. *Competence*, pada tahap ini auditor harus mempunyai cukup pengalaman untuk menghadapi situasi yang kompleks. Tindakan yang diambil

disesuaikan dengan tujuan yang ada dalam pikirannya dan kurang sadar terhadap pemilihan, penerapan, dan prosedur aturan audit.

4. *Proficiency*, pada tahap ini segala sesuatu menjadi rutin, sehingga dalam bekerja auditor cenderung bergantung pada pengalaman kerja yang dahulu. Instansi mulai digunakan dan pada akhirnya pemikiran pemikiran audit akan terus berjalan sehingga diperoleh analisis yang substansial.
5. *Expertise*, pada tahap ini auditor mengetahui sesuatu karena kematangannya dan pemahamannya terhadap praktek yang ada. Auditor sudah dapat membuat keputusan atau menyelesaikan suatu permasalahan. Dengan demikian segala tindakan auditor pada tahap ini sangat rasional dan mereka bergantung pada intuisinya bukan pada peraturan-peraturan yang ada.

Mathius Tandiontong (2016:288) mendefinisikan kompetensi audit sebagai berikut :

“kompetensi auditor adalah keahlian yang cukup secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit, melalui karakteristik yang dapat dilihat dari pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki, pengetahuan ditunjukkan melalui pemahaman auditor terhadap audit, usaha client, dan kriteria yang digunakan, pendidikan formal yang pernah diikuti. Dan pengalaman ditunjukkan melalui jumlah klien, yang diaudit, lamanya waktu dalam melaksanakan jasa audit, dan jenis perusahaan yang diaudit.

2.1.4 Independensi

Dalam melaksanakan pemeriksaan akuntan, akuntan publik memperoleh kepercayaan dari klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Oleh karena itu, dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa harus bersikap independen terhadap kepentingan klien, para pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri.

Menurut Soekrisno Agoes dan I Cenik Ardana (2009:146) mendefinisikan independensi adalah “

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

Mautz (1974) dalam Supriyono (1988) mengutip pendapat Carman mengenai pentingnya independensi sebagai berikut :

” Jika manfaat seorang sebagai auditor rusak oleh perasaan pada sebagian pihak ketiga yang meragukan independensinya, dia bertanggung jawab tidak hanya mempertahankan independensi dalam kenyataan tetapi juga menghindari penampilan yang memungkinkan dia kehilangan independensinya.”

Penilaian masyarakat atas independensi auditor independen bukan pada diri auditor secara keseluruhan. Oleh karenanya apabila seorang auditor independen atau suatu Kantor Akuntan Publik lalai atau gagal mempertahankan sikap independensinya, maka kemungkinan besar anggapan masyarakat bahwasemua akuntan publik tidak independen. Kecurigaan tersebut dapat berakibat berkurang

atau hilangnya kredibilitas masyarakat terhadap jasa audit profesi auditor independen.

Supriyono (1988) membuat kesimpulan mengenai pentingnya independensi akuntan publik sebagai berikut :

1. Independensi merupakan syarat yang sangat penting bagi profesi akuntan publik untuk memulai kewajiban informasi yang disajikan oleh manajemen kepada pemakai informasi.
2. Independensi diperlukan oleh akuntan publik untuk memperoleh kepercayaan dari klien dan masyarakat, khususnya para pemakai laporan keuangan.
3. Independensi diperoleh agar dapat menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.
4. Jika akuntan publik tidak independen maka pendapat yang dia berikan tidak mempunyai arti atau tidak mempunyai nilai.
5. Independensi merupakan martabat penting akuntan publik yang secara berkesinambungan perlu dipertahankan.

Oleh karena itu, dalam menjalankan tugas auditnya, seorang auditor tidak hanya dituntut untuk memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor mempunyai keahlian tinggi, tetapi dia tidak independen, maka pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel. Lebih lanjut independensi juga sangat erat kaitannya dengan

hubungan dengan klien, yang mana hal ini telah dinyatakan dalam keputusan Menteri Keuangan RI no.423/KMK.02/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam keputusan tersebut dinyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama lima tahun buku berturut-turut dan oleh akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.

Banyak definisi mengenai independensi telah dikemukakan oleh para pakar akuntansi. Umumnya definisi-definisi tersebut berbeda satu dengan yang lain dan perbedaan itu disebabkan oleh perbedaan sudut pandang masing-masing pakar yang akhirnya mengakibatkan perbedaan cakupan makna independensi.

Kata independensi merupakan terjemahan dari kata "*independence*" yang berasal dari Bahasa Inggris. Dalam kamus *Oxford Advanced Learner's Dictionary of Current English* terdapat entri kata "*independence*" yang artinya "dalam keadaan independen". Adapun entri kata "*independent*" bermakna "tidak tergantung atau dikendalikan oleh (orang lain atau benda); tidak mendasarkan diri pada orang lain; bertindak atau berfikir sesuai dengan kehendak hati; bebas dari pengendalian orang lain" (Hornby, 1987). Makna independensi dalam pengertian umum ini tidak jauh berbeda dengan makna independensi yang dipergunakan secara khusus dalam literatur pengauditan.

E.B. Wilcox (1952) dalam Supriyono (1989) menyatakan bahwa independensi bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang

disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

Robert R. Moeller (2005) mendefinisikan independensi dalam audit sebagai berikut:

"Independence is the freedom from significant conflicts of interest that threaten Objectivity. Such threats to Objectivity must be managed at the individual auditor level, the engagement level, and the organizational level".

Arens dan Loebbecke (2008:111) mendefinisikan independensi dalam pengauditan sebagai "pengguna cara pandang yang tidak bias dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dapat pelaporan hasil temuan audit. Selain itu, Arens dan Loebbecke (2008:111) mengategorikan independensi kedalam dua aspek, yaitu : independensi dalam kenyataan (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam kenyataan ada apabila akuntan publik berhasil mempertahankan sikap yang tidak bias selama audit, sedangkan independensi dalam penampilan adalah hasil persepsi pihak lain terhadap independensi akuntan publik.

Antle (1984) dalam Mayangsari (2003) mendefinisikan independensi sebagai suatu hubungan antara akuntan dan kliennya yang mempunyai sifat sedemikian rupa sehingga temuan dan laporan yang diberikan auditor hanya dipengaruhi oleh bukti-bukti yang ditemukan dan dikumpulkan sesuai dengan aturan atau prinsip-prinsip profesionalnya.

Independensi secara esensial merupakan sikap pikiran seseorang yang dicirikan oleh pendekatan integritas dan obyektivitas tugas profesionalnya. Hal ini senada dengan *America Institute of Certified publik Accountant* (AICPA) dalam Meutia (2004) menyatakan bahwa independensi adalah suatu kemampuan untuk bertindak berdasarkan integritas dan obyektivitas. Meskipun integritas dan obyektivitas tidak dapat diukur dengan pasti, tetapi keduanya merupakan hal yang mendasar bagi profesi akuntan publik. Integritas merupakan prinsip moral yang tidak memihak, jujur, memandang dan mengemukakan fakta seperti apa adanya.

Di lain pihak, obyektivitas merupakan sikap tidak memihak dalam mempertimbangkan fakta, kepentingan pribadi tidak terdapat dalam fakta yang dihadapi (Mulyadi, 1998).

Selain itu AICPA juga memberikan prinsip-prinsip berikut sebagai panduan yang berkaitan dengan independensi, yaitu:

1. Auditor dan perusahaan tidak boleh tergantung dalam hal keuangan terhadap klien.
2. Auditor dan perusahaan seharusnya tidak terlibat dalam konflik kepentingan yang akan mengganggu obyektivitas mereka berkenaan dengan cara-cara yang mempengaruhi laporan keuangan.
3. Auditor dan perusahaan seharusnya tidak memiliki hubungan dengan klien yang akan mengganggu obyektivitasnya auditor.

SEC (*Securities Exchange Committee*) sebagai badan yang juga berkepentingan terhadap auditor yang independen memberikan definisi lain berkaitan dengan independensi. SEC memberikan empat prinsip dalam menentukan auditor yang independen. Prinsip-prinsip ini menyatakan bahwa independensi dapat terganggu apabila auditor : memiliki konflik kepentingan dengan klien, mengaudit pekerjaan mereka sendiri, berfungsi baik sebagai manajer ataupun pekerja dari kliennya, bertindak sebagai penasehat bagi kliennya (ryan et al, 2001) dalam Meutia (2004).

Menurut Scott et al (2000) dalam Meutia (2004) auditor independen seharusnya dapat menjadi pelindung terhadap praktek-praktek akuntansi, karena auditor tidak hanya dianggap memiliki pengetahuan yang mendalam di bidang akuntansi tetapi juga dapat berhubungan dengan komite audit dan dewan direksi yang bertanggung jawab untuk memeriksa dengan teliti para pembuat keputusan di perusahaan.

Atas dasar beberapa definisi tersebut diatas dapat ditarik kesimpulan mengenai unsur-unsur pengertian independensi akuntan publik sebagai berikut :

1. Kepercayaan masyarakat terhadap integritas, obyektivitas dan kebebasan akuntan publik dari pengaruh pihak lain.
2. Kepercayaan akuntan publik terhadap diri sendiri yang merupakan integritas profesionalnya.

3. Kemampuan akuntan publik meningkatkan kredibilitas pengetahuannya terhadap laporan keuangan yang diperiksa
4. Suatu sikap mental akuntan publik yang jujur dan ahli, serta tindakan yang bebas dari bujukan, pengaruh dan pengendalian pihak lain dalam melaksanakan perencanaan, pemeriksaan, penilaian, dan pelaporan hasil pemeriksaannya.

Menurut Donald dan William (1982) dalam Harhinto (2004) independensi auditor independen mencakup dua aspek, yaitu :

- a) Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif, tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.
- b) Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa auditor independent bertindak bebas atau independent, sehingga auditor menyenangkan harus menghindari keadaan atau faktor-faktor yang menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya.

Dari berbagai pendapat mengenai independensi di atas, terdapat satu kesepakatan bahwa independensi merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor. Terdapat berbagai jenis independensi, tetapi dapat disimpulkan bahwa independensi yang dapat dinilai hanyalah independensi yang kelihatan. Dan penilaian terhadap independensi yang kelihatan ini selalu berkaitan dengan hubungan yang dapat dilihat serta diamati antara auditor dan kliennya.

2.1.5 Objektivitas

Pengertian objektivitas menurut Lawrence B. Swyer, mortimer A. Dittenhofer dan James H. Scheiner yang diterjemahkan oleh Desi Anhariyani (2006:103) adalah :

“Objektivitas adalah suatu hal yang langka dan hendaknya tidak dikompromikan. Seorang auditor hendaknya tidak pernah menempatkan diri atau ditempatkan dalam posisi di mana objektivitas mereka dapat dipertanyakan. Kode etik dan standar auditor internal telah menetapkan aturan-aturan tertentu yang harus diikuti agar terhindar dari kemungkinan pandangan akan kurangnya objektivitas atau munculnya bias. Pelanggaran atas aturan-aturan ini akan menyebabkan munculnya kritikan dan pertanyaan mengenai kurangnya objektivitas yang dimiliki.”

Selain itu pengertian objektivitas menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2009:52) adalah :

“Harus bebas dari masalah benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan pertimbangannya kepada pihak lain. Dengan mempertahankan integritas auditor akan bertindak jujur, dan tegas, dengan mempertahankan objektivitasnya, auditor akan bertindak adil, tidak memihak dalam melaksanakan pekerjaannya tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadi”.

Laporan hasil yang memiliki kriteria objektivitas menurut Hiro Tugiman (2006:191) adalah :

“Suatu laporan pemeriksaan yang objektif membicarakan pokok persoalan dalam pemeriksaan, bukan perincian prosedural atau hal-hal lain yang diperlukan dalam proses pemeriksaan. Objektivitas juga harus dapat memberikan uraian mengenai dunia auditee dengan tidak menunjuk pada pribadi tertentu dan tidak menyinggung perasaan orang lain.”

Untuk memperoleh sikap seorang auditor yang objektif menurut Lawrence B. Swyer, Mortimer A. Dittenhofer dan James H. Scheiner yang diterjemahkan oleh Desi Anhariyani (2006:11) adalah :

“Objektivitas dipastikan melalui struktur organisasi, pelatihan, dan penugasan personel dengan pertimbangan yang seksama.”

Objektivitas merupakan kebebasan sikap mental yang harus dipertahankan oleh auditor dalam melakukan audit, dan auditor tidak boleh membiarkan pertimbangan auditnya dipengaruhi oleh orang lain (Kusumah, 2008). Setiap auditor harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajibannya (Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia, 1998 dalam Mulyadi, 2002). Dalam prinsip tersebut dinyatakan objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain.

Lebih lanjut Mulyadi (2002) menjelaskan, dalam menghadapi situasi dan praktik yang secara spesifik berhubungan dengan aturan etika sehubungan dengan objektivitas, yang harus cukup dipertimbangkan adalah sebagai berikut :

- a) Adakalanya auditor dihadapkan kepada situasi yang memungkinkan mereka menerima tekanan-tekanan yang diberikan kepadanya. Tekanan ini dapat mengganggu objektivitasnya.
- b) Adakalanya tidak praktis untuk menyatakan dan menggambarkan semua situasi di mana tekanan-tekanan mungkin terjadi. Ukuran kewajaran harus digunakan dalam menentukan standar untuk mengidentifikasi hubungan yang mungkin atau kelihatan dapat merusak objektivitas.

- c) Hubungan-hubungan yang memungkinkan prasangka, bias atau pengaruh lainnya untuk melanggar objektivitas harus dihindari.
- d) Memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.
- e) Tidak boleh menerima atau menawarkan hadiah atau entertainment yang dipercaya dapat menimbulkan pengaruh yang tidak pantas terhadap pertimbangan profesional mereka atau terhadap orang-orang yang berhubungan dengan mereka, dan harus menghindari situasi-situasi yang dapat membuat posisi profesional mereka ternoda.

2.1.6 Kualitas Audit

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor mengenai pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting harus dipertahankan oleh para auditor dalam proses pengauditan.

Goldman dan Barlev (1974) dalam Meutia (2004) menyatakan bahwa laporan auditor mengandung kepentingan tiga kelompok, yaitu :

manajer perusahaan yang diaudit,

1. pemegang saham perusahaan,
2. pihak ketiga atau pihak luar seperti calon investor, kreditor dan supplier.

Masing-masing kepentingan ini merupakan sumber gangguan yang akan

memberikan tekanan pada auditor untuk menghasilkan laporan yang mungkin tidak sesuai dengan standar profesi. Lebih lanjut hal ini akan mengganggu kualitas audit.

AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) dalam Christiawan (2002) 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”.

De Angelo (1981) dalam Watkins et al (2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan tergantung pada independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas bahwa auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan untuk dapat menjalankan kewajibannya ada tiga komponen yang harus dimiliki auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi, dan *due professional care*. Tetapi dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin hasil operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yang tergambar dengan data yang lebih tinggi dengan

maksud untuk mendapatkan penghargaan (misalkan bonus). Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan audit yang dihasilkan itu sesuai dengan keinginan klien (Media Akuntansi,1997).

Berdasarkan uraian diatas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik di mata manajemen maupun di mata pemakai laporan keuangan. Selain itu pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan audit dan jasa yang diberikan auditor mengharuskan auditor memperhatikan kualitas audit yang dilakukannya.

Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik akuntan, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap audit harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya (Khomsiyah dan Indriantoro,1988).

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Simamora (2002) ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik yaitu :-

1. Tanggung jawab profesi.
Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.
2. Kepentingan publik.
Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
3. Integritas.
Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.
4. Objektivitas.
Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional.
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional.
6. Kerahasiaan.
Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.
7. Perilaku Profesional.
Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. Standar Teknis.
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Selanjutnya menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003:25) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (probability) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem

akuntansi klien. Adapun kemampuan untuk menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dari kompetensi auditor sedangkan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya.

2.2 Tinjauan atas penelitian terdahulu

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas audit. Variabel-variabel tersebut adalah kompetensi, independensi dan objektivitas terhadap kualitas audit. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian terdahulu. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh kompetensi, independensi dan objektivitas terhadap kualitas audit dikutip dari berbagai sumber yang relevan dengan topik penelitian. Penelitian tersebut dijabarkan sebagai berikut:

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan penelitian sekarang
Sekar Mayangsari (2003)	Pengaruh Keahlian Audit dan <i>Independensi</i> terhadap Pendapat Audit	Bahwa auditor yang independen memberikan opini lebih tepat dibandingkan auditor yang tidak independen	Variabel keahlian audit tidak digunakan dalam penelitian ini.
Teguh Harhinto (2004)	Pengaruh Keahlian dan <i>Independensi</i> terhadap Kualitas Audit	Keahlian dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.	Variabel keahlian audit tidak digunakan dalam penelitian ini.

Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan penelitian sekarang
Elfarini (2007)	Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit	Kompetensi dan independensi secara simultan dan parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.	Penelitian sekarang pada KAP Di Bandung
Sukriah, dkk (2009)	Pengaruh pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, dan kompetensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan	Pengalaman kerja, objektivitas dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Sedangkan independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.	Variabel integritas tidak digunakan dalam penelitian ini.
Singgih dan Icuk (2010)	Pengaruh independensi, pengalaman, due profesional care, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit	Hasil dari penelitian ini bahwa akuntabilitas berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas audit.	Variabel due profesional care, akuntabilitas tidak digunakan dalam penelitian ini.
Rizky Wahyuni (2013)	Pengaruh Independensi, Kompetensi, Profesionalisme dan Sensitivitas Etika Profesi terhadap kualitas audit	Hasil dari penelitian ini bahwa independensi berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas audit.	Variabel sensitivitas etika profesi dan Profesionalisme tidak digunakan dalam penelitian ini.
Rita Anugerah, Sony Harsono Akbar (2014)	Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas dan Skeptisme Profesional Terhadap Kualitas Audit	- Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit	Variabel Kompleksitas dan Skeptisme profesional tidak digunakan dalam penelitian ini.
		- Kompleksitas tugas tidak memberi pengaruh terhadap kualitas audit.	Penelitian sekarang pada KAP di Bandung
		- Skeptisme profesional mempengaruhi kualitas audinya.	

2.3 Kerangka Pemikiran

2.3.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas audit

Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Dalam sebuah model penelitian yang dilakukan Christiawan (2002) dan Alim dkk. (2007) dalam Sukriah dkk. (2009) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya. Kemudian Ermayanti (2009) mengemukakan setiap auditor harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan professional. Kompetensi yang dibutuhkan dalam melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan (Mathius Tandiontong (2016:288). Dengan memiliki kompetensi atau keahlian dalam jasa profesionalnya, maka akan mempengaruhi kualitas audit yang dikerjakannya.

2.3.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas audit

Standar Profesional Akuntan Publik (IAI,2013) menekankan betapa pentingnya kepentingan publik yang harus dilindungi sifat independensi dan kejujuran seorang auditor dalam berprofesi. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) mengindikasikan bahwa auditor yang hanya memahami *good governance* tetapi

dalam pelaksanaan pemeriksaan tidak menegakkan independensinya maka tidak akan berpengaruh terhadap kinerjanya. Cristiawan (2002) dan Alim dkk (2007) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen (Sukriah dkk., 2009).

Seluruh auditor harus independen terhadap klien ketika melaksanakan tugas. Selain itu, auditor harus mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik dalam melakukan pemeriksaan. Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan dan atau konflik dari objek yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Dalam menghadapi tekanan atau konflik tersebut, auditor harus profesional, berdasarkan fakta, dan tidak berpihak. Auditor harus bersikap jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan. Oleh sebab itu, independensi diperlukan agar auditor dapat mengemukakan pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak kepada pihak mana pun.

2.3.3 Pengaruh Objektivitas Terhadap Kualitas audit

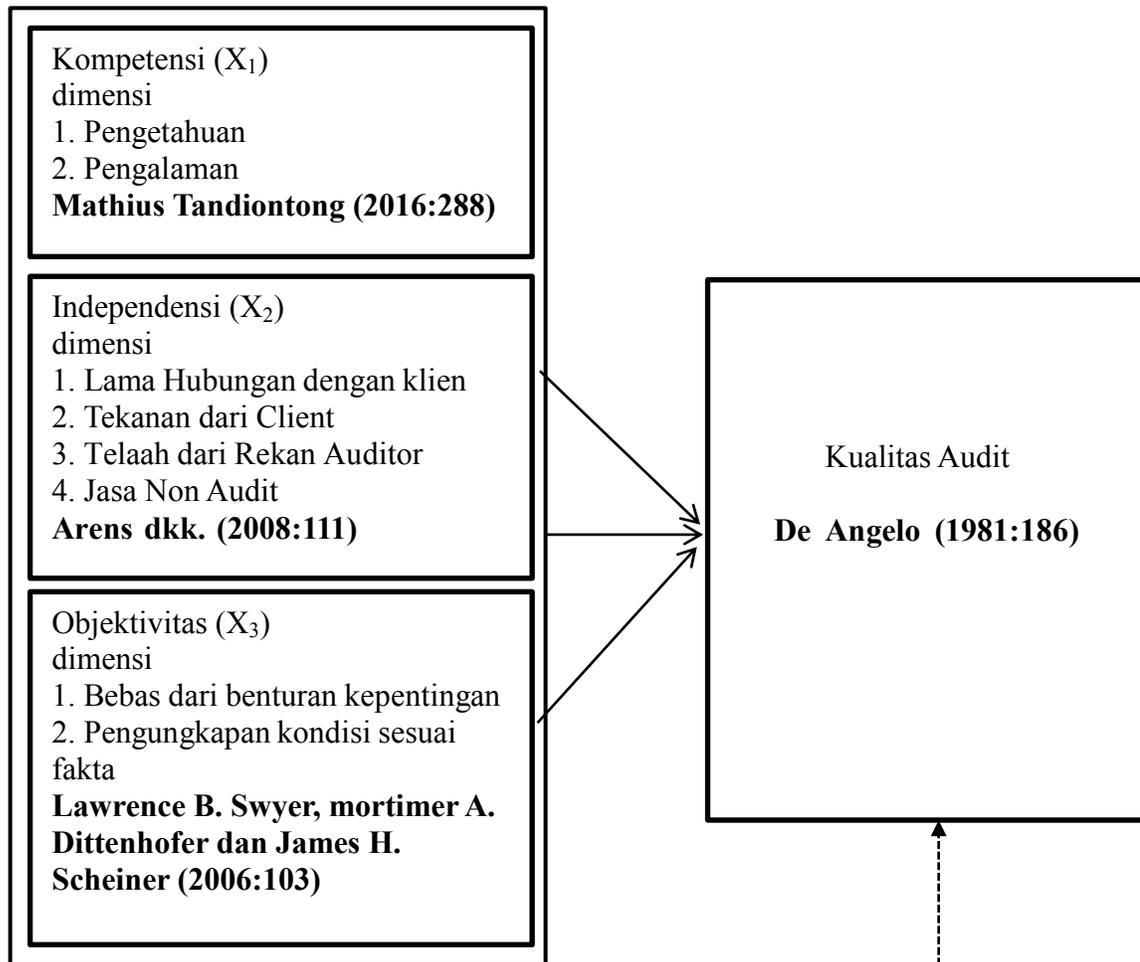
Penelitian yang dilakukan Mutchler (2003) menyatakan objektivitas berpengaruh dalam membuat penilaian dan mengambil sebuah keputusan. Kemudian penelitian Wibowo (2006) menyebutkan auditor yang memiliki objektivitas yaitu auditor yang dapat melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang

relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya. Mabruki dan Winarna (2010) menyatakan semakin tinggi objektivitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya.

Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan (Sukriah dkk., 2009). Standar umum dalam Standar Audit menyatakan bahwa dengan prinsip objektivitas mensyaratkan agar auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

2.3.4 Paradigma Penelitian

Kerangka pemikiran didasari oleh penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh independensi, kompetensi dan Objektivitas terhadap kualitas audit. Dari kerangka pemikiran, maka dapat digambarkan alur hubungan antara independensi, kompetensi dan Objektivitas terhadap kualitas audit. Kerangka pemikiran yang dibuat berupa gambar skema untuk lebih menjelaskan secara singkat dan jelas hubungan antara variabel independen dan variabel dependen dalam paradigm sebagai berikut:



Keterangan :

- = Pengaruh Parsial
 - - - - - → = Pengaruh Simultan

Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka penulis merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

- Hipotesis 1. Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit KAP di Bandung
- Hipotesis 2. Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit KAP di Bandung.
- Hipotesis 3. Objektivitas berpengaruh terhadap kualitas audit KAP di Bandung.
- Hipotesis 4. Independensi, Kompetensi, Objektivitas secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit KAP di Bandung.