

## **BAB II**

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

### **HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi**

##### **2.1.1.1 Pengertian Akuntansi**

Alvin A. Arens, Rendal J. Elder, Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2008:4) mendefinisikan akuntansi adalah sebagai berikut:

“Pencatatan, pengklasifikasian dan pengikhtisaran peristiwa-peristiwa ekonomi dengan cara yang logis yang bertujuan menyediakan informasi keuangan untuk mengambil keputusan”.

Menurut Simamora, Henry (2002:7) mendefinisikan bahwa akuntansi adalah sebagai berikut:

“Metode Akuntansi melibatkan pengidentifikasian kejadian dan transaksi yang berimbang terhadap entitas, begitu diidentifikasi, unsur-unsur tersebut diukur, dicatat, diklasifikasikan dan diragukan dalam catatan akuntansi”.

Menurut Guy dan M., C. Wayne Alderman dan Alan J. Winters (2002:9) mendefinisikan tujuan umum akuntansi adalah sebagai berikut:

“Menyediakan informasi keuangan mengenai entitas ekonomi yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi berkaitan dengan proses pengidentifikasian, penganalisaan, pengukuran dan kemudian mengubah data dalam bentuk catatan akuntansi yang tujuan akhirnya diharapkan memperoleh informasi keuangan yang relevan dan andal sehingga dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan.

## **2.1.2 Audit**

### **2.1.2.1 Pengertian Audit**

Alvin A. Arens, Rendal J. Elder, Mark S. Beasley dalam Hermawan Wibowo (2008:4) mendefinisikan auditing adalah sebagai berikut:

“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 (2008:3) mendefinisikan auditing adalah sebagai berikut:

“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 dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Berdasarkan definisi tersebut bahwa auditing harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten. Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kinerja yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis

serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

#### 2.1.2.2 Jenis-jenis Audit

Pengauditan dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya pengauditan tersebut. Di bawah ini akan dipaparkan beberapa jenis audit menurut ahli.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

- “1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*), yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang independen dengan maksud untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*), yaitu suatu bentuk pemeriksaan yang hanya terbatas pada permintaan *auditee* yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit, misalnya pemeriksaan terhadap penerimaan kas perusahaan”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:9) ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

- “1. Audit Operasional (*Management Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*), yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik

yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.

3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem *Elektronic Data Processing* (EDP)".

Dari uraian tersebut, jenis-jenis audit dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan serta dapat ditinjau dari jenis pemeriksaan tergantung pada kebutuhan pengguna laporan keuangan.

### **2.1.2.3 Standar Audit**

Auditor harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Standar ini disebut sebagai Pernyataan Standar Auditing (PSA). Standar tersebut digunakan auditor sebagai pedoman pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 2011, Standar Auditing Seksi 150, menjelaskan mengenai standar auditing yang terdiri dari:

- “1) Standar Umum
  - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
  - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- 2) Standar Pekerjaan Lapangan
- a. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang harus dilakukan.
  - b. Pekerjaan harus dilaksanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- 3) Standar Pelaporan
- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disetujui sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
  - b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam periode sebelumnya.
  - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
  - d. Laporan audit 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 semua hal yang mana auditor harus memuat tanggung jawab yang dipikulnya”.

#### **2.1.2.4 Pengertian Auditor**

Suatu aktivitas audit dilakukan oleh seorang auditor untuk menemukan suatu ketidakwajaran terkait dengan informasi yang disajikan. Menurut *International Standard of Organization* (19011:2002) auditor adalah orang yang memiliki kompetensi untuk melaksanakan audit. Menurut Standar Profesional

Akuntan Publik (2011) tentang auditor, audit dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi. Kemampuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor adalah independensi, integritas dan kompetensi. Dua kriteria yang pertama lebih bersifat kualitatif, sehingga sulit untuk mengukurnya. Sebaliknya, kompetensi lebih nyata dan dapat kita telaah sejauh mana seseorang dapat dikategorikan kompeten.

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Untuk memperoleh kompetensi tersebut, dibutuhkan pendidikan dan pelatihan bagi auditor yang dikenal dengan nama pendidikan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*). Ada beberapa komponen dari kompetensi auditor, yakni: mutu profesional, pengetahuan umum dan keahlian khusus.

Dalam menjelaskan tugasnya, seorang auditor harus memiliki mutu profesional yang baik, mutu profesional seorang auditor yaitu:

1. Berpikiran terbuka (*open minded*);
2. Berpikiran luas (*broad minded*);
3. Mampu menangani ketidakpastian;
4. Mampu bekerjasama dalam tim;
5. Rasa ingin tahu (*inquisitive*);

6. Mampu menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah;
7. Menyadari bahwa beberapa temuan dapat bersifat subjektif.

Disamping itu, auditor juga harus memiliki kemampuan komunikasi yang baik, karena selama masa pemeriksaan banyak dilakukan wawancara dan permintaan keterangan dari auditan untuk memperoleh data.

Seorang auditor harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi kemampuan untuk melakukan review analitis (*analytical review*), pengetahuan teori organisasi untuk memahami suatu organisasi, pengetahuan auditing dan pengetahuan tentang sektor publik. Yang tidak boleh dilupakan, adalah pengetahuan akuntansi untuk membantu dalam memahami siklus entitas dan laporan keuangan serta mengolah data dan angka yang diperiksa.

Keahlian khusus yang harus dimiliki seorang auditor antara lain keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistik, keterampilan mengoperasikan komputer serta kemampuan menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

Dari beberapa pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor merupakan orang yang sangat memegang peranan penting dalam aktivitas audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit sesuai dengan standar profesionalnya (<http://scribd.com/doc/Pengertian-Auditor>).

### 2.1.2.5 Jenis-jenis Auditor

Menurut Rendal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2011:19) mengklasifikasikan jenis-jenis auditor menjadi empat, yaitu:

- “1. Akuntan Publik Terdaftar  
Auditor ekstern atau independen bekerja untuk Kantor Akuntan Publik yang statusnya di luar struktur perusahaan yang mereka audit. Umumnya auditor ekstern menghasilkan laporan atas *financial audit* yang dibuat oleh kliennya. Auditor tersebut ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditur, investor, calon kreditur, calon investor dan instansi pemerintah.
2. Auditor Pemerintah  
Tugas auditor pemerintah adalah untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan yang disusun oleh instansi pemerintah. Di samping itu audit juga dilakukan untuk menilai efisiensi, efektivitas dan ekonomisasi operasi program dan penggunaan barang milik pemerintah. Dan sering juga audit atas ketaatan pada peraturan yang dikeluarkan pemerintah. Audit yang dilaksanakan oleh pemerintah dapat dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP).
3. Auditor Pajak  
Auditor pajak bertugas melakukan pemeriksaan ketaatan wajib pajak yang diaudit terhadap undang-undang perpajakan yang berlaku.
4. Auditor Internal  
Auditor internal bekerja untuk perusahaan yang mereka audit di mana tugas pokoknya (Auditor Internal) adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi”.

## **2.1.3 Kompetensi**

### **2.1.3.1 Pengertian Kompetensi**

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

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

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

Pengertian lain mengenai kompetensi menurut Rendal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:322) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi merupakan pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan yang bertujuan mencapai tugas-tugas yang mendefinisikan tugas setiap orang”.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan. Dengan demikian kompetensi dapat diartikan sebagai penugasan dan kemampuan yang dimiliki dalam menjalankan profesinya, sehingga menumbuhkan kepercayaan publik. Dalam praktek audit kompetensi merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor sehingga dalam pengerjaan audit bisa menghasilkan kualitas yang baik”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:58) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan sesuatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seseorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan”.

Standar umum pertama (SA Seksi 210 SPAP 2011) menyebutkan bahwa:

“Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat diartikan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan penelitian yang cukup dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi.

### **2.1.3.2 Dimensi Kompetensi**

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

- “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 afeksi  
Kompetensi pada ranah afeksi 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”.

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 universitas formal untuk memasuki profesi.
2. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing.
3. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor”.

Adapun pengertian dari penerapan sesungguhnya dari program pengetahuan dan disiplin ilmu terkait akan dijelaskan sebagai berikut:

#### 1. Pendidikan universitas formal untuk memasuki profesi

Menurut Sukrisno Agoes (2012:32). Pendidikan universitas formal diperoleh melalui Perguruan Tinggi Negeri (PTN) atau Swasta (PTS) ditambah ujian UNA dasar dan UNA profesi. Sekarang untuk memperoleh gelar akuntan lulusan S1 akuntansi harus lulus Pendidikan Profesi Akuntan (PPA). Karena untuk menjadi seorang partner KAP yang berhak menandatangani audit report, seseorang harus mempunyai nomor register negara akuntan (*Registered Accountant*).

## 2. Pelatihan praktik dan pengalaman auditing

Menurut Zuhrawaty (2009:20) auditor hendaknya memiliki pelatihan dan pengalaman auditing. Memiliki pengalaman kerja dalam bidang teknis, manajerial atau profesional yang melibatkan pelaksanaan penilaian-penilaian, pemecahan persoalan dan komunikasi dengan personil manajerial atau profesional lain, atasan, pelanggan dan/ pihak berkepentingan lainnya. Dengan mengikuti dan menyelesaikan pelatihan auditor serta dengan didapatkannya pengalaman kerja akan mendukung pengembangan dan pengetahuan dalam bidang audit masing-masing.

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

Menurut Gusti Agung Rai (2008:65) supaya auditor memiliki mutu personal, pengetahuan umum dan keahlian khusus yang memadai, maka diperlukan pelatihan bagi auditor kinerja. Pelatihan sangat diperlukan mengingat dalam standar umum menyatakan bahwa auditor secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Kemampuan ini dikembangkan dan dipelihara melalui pendidikan profesional berkelanjutan. Sementara itu, menurut Sukrisno Agoes (2012:32) pengalaman profesional diperoleh dari praktik kerja dibawah bimbingan supervisi auditor yang lebih senior.

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

“a). Integritas

- 1) 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.
- 2) Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang 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.
- 3) 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 dan etika.
- 4) Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional.

b). Objektivitas

- 1) Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan oleh anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias serta bebas dari benturan kepentingan atau berada dibawah pengaruh pihak lain.
- 2) Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan objektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktik publik memberikan jasa atestasi, perpajakan serta konsultan manajemen. Anggota yang lain

menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemen di industri, pendidikan dan pemerintahan. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk ke dalam profesi. Apapun jasa atau kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara objektivitas.

- 3) Dalam menghadapi situasi dan praktik yang secara spesifik berhubungan dengan aturan etika sehubungan dengan objektivitas, pertimbangan yang cukup harus diberikan terhadap faktor-faktor berikut:
  - a. Ada kalanya anggota dihadapkan kepada situasi yang memungkinkan mereka menerima tekanan-tekanan yang diberikan kepadanya. Tekanan ini dapat mengganggu objektivitasnya.
  - b. Adalah tidak praktis jika menyatakan dan menggambarkan semua situasi dimana tekanan-tekanan ini mungkin terjadi. Ukuran kewajaran (*reasonableness*) harus digunakan dalam menentukan standar untuk mengidentifikasi hubungan yang mungkin atau kelihatan merusak objektivitas anggota.
  - c. Hubungan-hubungan yang memungkinkan prasangka, bias atau terpengaruh lainnya untuk melanggar objektivitas harus dihindari.
  - d. Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.
  - e. Anggota 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. Anggota harus menghindari situasi-situasi yang dapat membuat posisi profesional mereka ternoda.
- c). Kerahasiaan
  - 1) Anggota mempunyai kewajiban untuk mengormati 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.

- 2) Kerahasiaan harus dijaga oleh anggota kecuali jika persetujuan khusus telah diberikan atau terdapat kewajiban legal atau profesional untuk mengungkapkan informasi.
- 3) Anggota mempunyai kewajiban untuk memastikan bahwa staf dibawah pengawasannya dan orang-orang yang diminta nasihat dan bantuannya menghormati prinsip kerahasiaan.
- 4) 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.
- 5) Anggota mempunyai akses terhadap informasi rahasia tentang penerima jasa tidak boleh mengungkapkannya kepada publik. 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.
- 6) Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan dan bahwa terdapat panduan mengenai sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan dimana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan.
- 7) Berikut ini adalah contoh hal-hal yang harus dipertimbangkan dalam menentukan sejauh mana informasi rahasia dapat diungkapkan.
  - a. Apabila pengungkapan diizinkan. Jika persetujuan untuk mengungkapkan diberikan oleh penerima jasa, kepentingan semua pihak termasuk pihak ketiga yang kepentingannya dapat terpengaruh harus dipertimbangkan.
  - b. Pengungkapan diharuskan oleh hukum. Beberapa contoh dimana anggota diharuskan pada hukum untuk mengungkapkan informasi rahasia adalah:
    - Untuk menghasilkan dokumen atau memberikan bukti dalam proses hukum; dan
    - Untuk mengungkapkan adanya pelanggaran hukum kepada publik.
  - c. Ketika ada kewajiban atau hak profesional untuk mengungkapkan:

- Untuk mematuhi standar teknis dan aturan etika, pengungkapan seperti itu tidak bertentangan dengan prinsip etika ini;
- Untuk melindungi kepentingan profesional anggota dalam sidang pengadilan;
- Untuk menaati penelaahan mutu (atau penelaahan sejawat) IAI atau badan profesional lainnya; dan
- Untuk menanggapi permintaan atau investigasi oleh IAI atau badan pengatur.

d). Perilaku profesional

Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendeskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggungjawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum”.

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

“1. Penugasan 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.

## **2.1.4 Independensi**

### **2.1.4.1 Pengertian Independensi**

Independensi berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang objektif dan tidak memihak dalam diri akuntan dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. 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.

Menurut Rendal J.Elder, Mark S.Baesley, Alvin A.Arens dalam Amir Abadi (2011:74) mendefinisikan independensi adalah sebagai berikut:

“Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Jika auditor dipengaruhi oleh karyawan atau manajemen klien, maka kreditor atau individu-individu yang berkepentingan tersebut akan memandang auditor tidak memiliki independensi”.

Menurut Mulyadi (2008:26) mendefinisikan independensi adalah sebagai berikut:

“Independensi berarti sikap mental yang tidak bisa dipengaruhi, tidak dikendalikan pihak lain, tidak bergantung pada pihak lain. Independensi berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) (2011:220.1) mendefinisikan independensi adalah sebagai berikut:

“Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan di dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Namun, independensi dalam hal ini tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap mental yang tidak bisa dipengaruhi, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain, adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan bukti audit yang ditemukan.

Dengan demikian auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis dimilikinya, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan. Namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon pemilik dan kreditur.

#### 2.1.4.2 Jenis-jenis Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI.

Menurut Rendal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dalam Amir Abadi (2011:74) dalam independensi terdapat dua unsur, yaitu:

- “1. Independensi dalam fakta  
Independensi dalam fakta akan muncul ketika auditor secara nyata menjaga sikap objektif selama melakukan audit.
2. Independensi dalam penampilan  
Independensi dalam penampilan merupakan interpretasi orang lain terhadap independensi auditor tersebut.”

Menurut Donald dan William (1982) dalam Siti Nurmawar Indah (2010) 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 independen bertindak bebas atau independen, sehingga auditor harus menghindari keadaan atau faktor-faktor yang menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya”.

Berdasarkan jenis-jenis independensi tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor harus mempunyai sikap tidak mudah dipengaruhi oleh hal-hal yang mengganggu dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Auditor harus mempunyai sikap jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, agar masyarakat dapat menilai sejauh mana

auditor telah bekerja dan masyarakat tidak meragukan integritas dan objektivitas auditor.

#### 2.1.4.3 Dimensi Independensi

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011) menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

- “1. *Programming Independence*  
*Programming independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik, prosedur audit, 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 legitimasi (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, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf menyarankan:

- “a. *Programming Independence*
  1. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*) atau mengubah (*modify*) apa pun dalam audit.
  2. Bebas dari intervensi apa pun atau sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
  3. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview di luar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

b. *Investigative Independence*

1. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya dan sumber-sumbernya.
2. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
3. 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).
4. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.

c. *Reporting Independence*

1. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
2. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukkannya ke dalam laporan informal dalam bentuk apa pun.
3. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini dan rekomendasi dalam interpretasi.
4. 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.

#### 2.1.4.4 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi

Menurut Rendal J. Elder , Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi (2011:75) menjelaskan ada lima yang mempengaruhi independensi, yaitu:

“1. Kepemilikan Finansial yang Signifikan

Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misalnya 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 diperusahaan klien.

2. Pemberian Jasa Non-Audit kepada Klien

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. Kode etik mengakui adanya beragam ancaman yang menjadi perhatian dalam melakukan audit. Jasa-jasa yang mendapat perhatian khusus dibahas dibawah ini:

- Jasa Penilaian

Penilaian memerlukan estimasi atas nilai atau rentang nilai, untuk suatu aset, sebuah liabilitas atau bisnis itu secara keseluruhan.

- Jasa Audit Internal

Audit internal merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari struktur tata kelola perusahaan yang baik.

- Memberikan Jasa Pembukuan kepada Klien

Menyiapkan pembukuan dan laporan keuangan bagi klien audit mendapat ancaman penelaahan pribadi yang signifikan.

3. Imbalan Jasa Audit dan Independensi

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

Pembahasan selanjutnya akan difokuskan pada tiga isu penting, yaitu:

- Ketergantungan pada Imbalan Jasa Audit

Independensi auditor dalam kenyataan dan penampilan akan diragukan jika imbalan jasa audit dari satu klien merupakan

bagian yang signifikan dari total pendapatan kantor akuntan publik tersebut.

- Imbalan Jasa Audit yang Belum Dibayar

Ketika ada imbalan jasa audit yang signifikan besarnya belum dibayar untuk pekerjaan yang telah selesai sebelumnya oleh auditor, imbalan jasa audit yang belum dilunasi tersebut dapat dianggap memiliki karakteristik yang sama seperti pinjaman setelah jatuh tempo dalam periode piutang normal.

- Penetapan Imbalan Jasa Audit

Imbalan jasa audit atas kontrak kerja audit merefleksikan nilai tanpa wajar atas pekerjaan yang telah dilakukan, dengan mempertimbangkan hal-hal dibawah ini:

- a. Pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan untuk setiap jenis pekerjaan yang dilakukan.
- b. Tingkat pendidikan dan pengalaman personel yang melakukan pekerjaan tersebut.
- c. Tingkat tanggung jawab yang terkandung dalam pekerjaan tersebut.
- d. Waktu yang dibutuhkan oleh semua personel yang mengerjakan pekerjaan tersebut.

4. Tindakan Hukum antara KAP dan Klien, serta Independensi

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

5. Pergantian Auditor

Riset di bidang 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. Keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam independensi auditor. Perlindungan terbaik bagi auditor terhadap ancaman independensi yang dapat muncul dari pergantian ini adalah komunikasi. Setelah mendiskusikan kebutuhan komunikasi di antara auditor, kita akan mendiskusikan secara singkat dampak dari *opinion shopping* dan pengurangan biaya.

- **Komunikasi antara KAP**  
Auditor yang baru harus berkomunikasi dengan auditor sebelumnya sebagai bagian dari proses pengambilan keputusan, apakah akan menerima atau menolak penugasan. Fokus utama dalam komunikasi ini adalah informasi yang dapat membantu auditor untuk menentukan apakah keputusan klien untuk mengganti auditornya akan berdampak pada independensinya auditor yang baru.
- *Opinion Shopping*  
Seperti telah disebutkan di atas, bahwa mungkin akan sulit bagi KAP pengganti untuk tetap independensi bila mereka mendapatkan kontrak kerja audit ini karena diberikannya saran-saran pembukuan sebelum kontrak kerja tersebut dilakukan.
- **Pengurangan Biaya**  
Tidak ada yang salah dalam manajemen yang mencoba untuk mendapatkan jasa pengauditan dengan biaya yang lebih rendah atau auditor menawarkan jasa mereka dengan harga yang lebih rendah dibandingkan dengan KAP lainnya”.

### **2.1.5 Akuntabilitas**

Kantor akuntan publik dituntut untuk lebih akuntabel dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Tanpa adanya sikap akuntabilitas maka kesimpulan yang dibuat tidak dapat memberikan masukan bagi pihak-pihak yang berkepentingan mengenai laporan keuangan perusahaan/instansi berdasarkan hasil audit yang telah dilakukan.

### 2.1.5.1 Pengertian Akuntabilitas

Istilah akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa Inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. Dan menurut Tetclock (1987) dalam Diani Mardisar dan Ria Nelly Sari (2007) mendefinisikan akuntabilitas adalah sebagai berikut:

“Akuntabilitas yaitu sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya”.

Menurut Kamus Besar Akuntansi (2004:7) mendefinisikan akuntabilitas adalah sebagai berikut:

“*Accountability* (akuntabilitas): tanggung jawab individu atau bagian/departemen terhadap kinerja suatu fungsi tertentu. Akuntabilitas bias ditetapkan atau diformulasikan melalui aturan hukum perjanjian”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas terlahir dari dorongan psikologi untuk mempertanggungjawabkan hasil kinerja terhadap seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

Prasyarat utama mewujudkan akuntabilitas harus berada pada situasi dan kondisi lingkungan yang mengutamakan keterbukaan (transparansi) sebagai landasan pertanggungjawaban serta lingkungan yang demokratis dalam

menyampaikan pendapat, saran, kritik maupun argumentasi terhadap perbaikan kondisi kinerja atau kegiatan yang lebih baik dan terarah.

## **2.1.5.2 Bentuk-bentuk Akuntabilitas**

### **2.1.5.2.1 Akuntabilitas Publik**

Menurut Mardiasmo (2002:21) akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu:

- “1. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*)  
Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas kegiatan kepada pihak-pihak yang lebih tinggi kedudukannya.
2. Akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*)  
Akuntabilitas horizontal merupakan pertanggungjawaban kepada masyarakat luas”.

Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal (*horizontal accountability*) bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*).

### **2.1.5.2.2 Akuntabilitas Auditor**

Akuntabilitas merupakan suatu tanggung jawab yang harus dilaksanakan oleh seorang auditor. Peran dan tanggung jawab auditor diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) (2003:305-306) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) ataupun *Statement on Auditing Standards (SAS)* yang

dikeluarkan oleh *Auditing Standards Boards (ASB)*. Peran dan tanggung jawab auditor adalah sebagai berikut:

1. Tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan (*fraud*), kekeliruan dan ketidakberesan.  
Dalam SPAP (Seksi 316) pendeteksian terhadap kekeliruan dan ketidakberesan dapat berupa kekeliruan dan pengumpulan dan pengolahan data akuntansi, kesalahan estimasi akuntansi, kesalahan penafsiran prinsip akuntansi tentang jumlah, klasifikasi dan cara penyajian, penyajian laporan keuangan yang menyesatkan serta penyalahgunaan aktiva.
2. Tanggung jawab sikap independensi dan menghindari konflik.  
SPAP (Seksi 220) harus bersikap jujur, bebas dari kewajiban klien dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien baik terhadap manajemen maupun pemilik.
3. Tanggung jawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit.  
SPAP (Seksi 341) menyatakan bahwa hasil evaluasi yang dilakukan mengindikasikan adanya ancaman terhadap kelangsungan hidup perusahaan, auditor wajib mengevaluasi rencana manajemen untuk memperbaiki kondisi tersebut. Bila ternyata tidak memuaskan, auditor boleh tidak memberikan pendapat dan perlu diungkapkan.
4. Tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.  
SPAP (Seksi 317) memberikan arti penting tentang pelanggaran terhadap hukum atau perundang-undangan oleh satuan usaha yang laporan keuangannya diaudit. Penentuan pelanggaran tersebut bukan kompetensi auditor tetapi hasil penilaian ahli hukum. Indikasinya adalah pengaruh langsung yang material terhadap laporan keuangan sehingga auditor melakukan prosedur audit yang dirancang khusus agar diperoleh keyakinan memadai apakah pelanggaran hukum telah dilakukan.

Bedasarkan pengertian dan penjelasan akuntabilitas tersebut, maka dalam penelitian ini menggunakan tiga dimensi, yaitu motivasi, pengabdian pada profesi dan kewajiban sosial.

1. Motivasi

Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Jika dikaitkan dengan dunia kerja motivasi merupakan dorongan yang tumbuh dalam diri seseorang, baik yang berasal dari dalam dan luar dirinya untuk melakukan suatu pekerjaan dengan semangat tinggi menggunakan semua kemampuan dan keterampilan yang dimilikinya. Maka, dengan motivasi yang diperoleh dapat meningkatkan keinginan dan usaha seseorang untuk menghasilkan pekerjaan yang lebih berkualitas.

2. Pengabdian Pada Profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan tanggung jawab auditor yang telah ditetapkan dalam Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) (2003:305-306) meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Menurut Cloyd (1997) bahwa dengan menggunakan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor dapat meningkatkan kualitas hasil kerja auditor. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Totalitas ini sudah memiliki komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

3. Kewajiban Sosial

Kewajiban Sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut (Rendy. 2007). Jika seorang akuntan menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan bagi profesinya, maka ia akan memiliki sebuah keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya, maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesinya tersebut. Maka ia akan merasa berkewajiban untuk memberikan yang terbaik bagi masyarakat dan profesinya tersebut dengan melakukan pekerjaannya dengan sebaik mungkin. Hal inilah yang disebut sebagai kewajiban sosial (Elisha dan Icut, 2010).

## 2.1.6 Kualitas Audit

### 2.1.6.1 Pengertian Kualitas Audit

Rendal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi (2011:47) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

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

Elisha Muliani Singgih dan Icuk Rangga Bawono (2010) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Sikap auditor dalam melaksanakan tugasnya yang tercermin dalam hasil pemeriksaannya yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang berlaku”.

*Webster's New International Dictionary* dalam Mulyadi (2013:16) menjelaskan bahwa:

“Standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, berat, luas, nilai atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing, standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing”.

Menurut Nasrullah Djamil (2005) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Kualitas melalui sejumlah unit standarisasi dari bukti audit yang diperoleh oleh auditor eksternal dan kegagalan audit dinyatakan juga sebagai kegagalan auditor independen untuk mendeteksi suatu kesalahan material. Untuk meningkatkan kualitas audit maka harus memperhatikan

langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit”.

Gaspersz yang dikutip oleh L. Fariha, U. Nurmaida, D. Askanovi, R. Aditya dan V. M. Amalia dalam Buletin Manajemen Mutu dan Industri Pangan (2011) mendefinisikan kualitas adalah sebagai berikut:

“Kualitas adalah segala sesuatu yang mampu memenuhi keinginan atau kebutuhan pelanggan”.

Seorang auditor harus memiliki kualitas audit agar hasil laporan keuangan yang menjadi maksimal dan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan. Agar hasil audit lebih berkualitas, Indra Bastian (2007:186) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Bahwa kualitas audit harus dimulai dari melakukan perencanaan terlebih dahulu sebelum mulai melaksanakan pemeriksaan dan menggunakan keahlian serta kecermatan dalam menjalankan profesinya”.

De Angelo dalam Kusharyanti (2003) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Kemungkinan dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi), sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor”.

Agar tidak keliru menafsirkannya, maka perlu meninjau definisi kualitas menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, seperti yang dikutip dalam R. Suyoto Bakir dan Sigit Suryanto (2006:314) mendefinisikan kualitas adalah sebagai berikut:

“Kadar, mutu, tingkat baik buruknya suatu (tentang barang dsb), tingkat derajat atau taraf kepandaian, kecakapan dsb”.

Berdasarkan pendapat para ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa kualitas terkait dengan kesanggupan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan, dalam hal ini yaitu laporan audit. Profesi akuntan publik sebagai pihak yang independen yang dikenal oleh masyarakat harus mampu menghasilkan jasa audit yang berkualitas, maka auditor dituntut untuk mempertahankan kepercayaan yang mereka dapatkan dari klien, para pengambil keputusan dan masyarakat. Untuk meningkatkan kualitas audit ini auditor harus memperhatikan langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit sesuai dengan standar yang berlaku.

#### **2.1.6.2 Dimensi Kualitas Audit**

Nasrullah Djamil (2009) menjelaskan kualitas audit terdiri dari empat dimensi yang terbagi menjadi beberapa indikator, yaitu sebagai berikut:

- “1. Kemampuan auditor, indikatornya adalah:
  - (a) Mengidentifikasi kesalahan.
  - (b) Menghasilkan laporan audit yang akurat.

2. Objektivitas, indikatornya adalah:
  - (a) Jujur secara intelektual.
  - (b) Tidak memihak.
  - (c) Bebas dari konflik kepentingan.
3. Independensi, indikatornya adalah:
  - (a) Tidak mempunyai kepentingan pribadi.
  - (b) Bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas.
4. Standar Auditing, indikatornya adalah:
  - (a) Standar Umum.
  - (b) Standar Pelaksanaan.
  - (c) Standar Pelaporan”.

Dalam penelitian ini penulis tidak menggunakan dimensi independensi pada kualitas audit, karena dalam penelitian ini terdapat variabel independensi auditor pada variabel independen. Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh IAPI, dalam hal ini adalah standar auditing.

- “1. Standar umum
  - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
  - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
  - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  - b. pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
  - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

### 3. Standar Pelaporan

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. 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
- c. Pengungkapan informatifve dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. Laporan audit 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 semua hal yang mana auditor dihubungkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat tanggung jawab yang dipikulnya”.

Standar-standar tersebut dalam banyak hal saling berhubungan satu sama lain. Keadaan yang berhubungan erat dengan penentuan dipenuhi atau tidaknya suatu standar, dapat berlaku juga untuk standar yang lain. Sistem pengendalian kualitas sendiri memiliki keterbatasan yang dapat berpengaruh efektivitas.

#### **2.1.6.3 Standar Pengendalian Kualitas Audit**

Bagi suatu kantor akuntan publik, pengendalian kualitas dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor akuntan publik telah memenuhi tanggung jawab profesionalnya kepada klien maupun pihak lain.

Menurut Rendal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2011:48) menjelaskan bahwa terdapat lima elemen pengendalian kualitas, yaitu:

“1. Independensi, Integritas dan Objektivitas

Semua fenomena yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggungjawab profesionalnya.

2. Manajemen Sumber Daya Manusia

Dalam kantor akuntan publik, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa:

- a. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
- b. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis secara cukup serta memiliki kecakapan.
- c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam melaksanakan pendidikan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
- d. Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggung jawab dalam penyusunan berikutnya.

3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya

Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan kerjasama dengan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.

4. Kinerja Penugasan dan Konsultasi

Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan peraturan, dan mutu KAP sendiri.

5. Pemantauan Prosedur

Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif”.

IAPI menjelaskan bahwa pelaksanaan standar auditing akan mempengaruhi kualitas audit, standar auditing tersebut meliputi (SPAP, 2011:150.1):

“A. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam melaksanakan 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 lingkup 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 laporan keuangan yang diaudit.

C. Standar Pelaporan

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

secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor”.

Standar-standar tersebut dalam banyak hal saling berhubungan satu dengan yang lainnya. Keadaan yang berhubungan erat dengan penentuan dipenuhi atau tidaknya suatu standar, dapat berlaku juga untuk standar yang lain. Materialitas dan risiko audit melandasi penerapan semua standar auditing, terutama standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

#### **2.1.6.4 Langkah-langkah yang Dilakukan Untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Menurut Nasrullah Djamil (2005) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah sebagai berikut:

- “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 melaksanakan 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 supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.

4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervisi 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 dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan 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”.

#### **2.1.6.5 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit**

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Dies dan Giroux (1992) dalam Alim dkk (2007) tentang empat faktor yang dapat mempengaruhi audit, yaitu:

- “1. Tenure  
Lama waktu audit yang telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (tenur), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.
2. Jumlah klien  
Semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik, karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
3. Kesehatan keuangan klien  
Semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.

4. Review oleh pihak ketiga  
Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh orang ketiga”.

### **2.1.7 Penelitian Terdahulu**

Dari penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh para peneliti terdahulu menghasilkan kesimpulan mengenai pengaruh kompetensi, independensi dan akuntabilitas auditor terhadap kualitas audit:

1. Eunike Cristina Elfarini (2007) tentang “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit di KAP Jawa Tengah”. Dalam penelitian tersebut yang menjadi variabel bebas adalah kompetensi dan independensi, sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas audit. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif, sampel penelitian yang diambil menggunakan teknik *Proporsional Simple Random Sampling*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi secara simultan dan parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
2. Kasidi (2007) melakukan penelitian tentang “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor”. Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran besarnya KAP lamanya hubungan audit dengan klien, biaya jasa audit (*audit fee*), pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor kepada klien, keberadaan komite audit, sedangkan variabel terikatnya adalah independensi auditor. Hasil dari penelitian ini menunjukkan ada pengaruh positif (pengaruh bersama) antara ukuran kantor akuntan

- publik, lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, pelayanan konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien terhadap independensi auditor.
3. Nataline (2007) melakukan penelitian mengenai “Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi, Pemberian Bonus, Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit pada KAP”. Variabel independen adalah batasan waktu audit, pengetahuan akuntansi, pemberian bonus, pengalaman kerja sedangkan variabel dependen adalah kualitas audit. Dari hasil penelitian ini dapat disimpulkan seluruh variabel independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
  4. Sukriah, dkk. (2009) juga melakukan penelitian tentang “Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan”. Yang menjadi variabel bebas dalam penelitian ini, yaitu pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas dan kompetensi. Sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas hasil pemeriksaan. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja, obyektifitas dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Dengan demikian, semakin banyak pengalaman kerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.

Sedangkan untuk independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

5. Elisha Muliani Singgih dan Icuk Rangga Bawono (2010) meneliti dengan judul “Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care* dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi pada KAP “Big Four” di Indonesia)”. Metode penetapan sampel yang digunakan adalah *Simple Random Sampling*. Hasil penelitian yang telah dilakukan adalah independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Selain itu secara parsial, independensi, *due professional care* dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
6. Diani Mardisar dan Ria Nelly Sari (2007) meneliti dengan judul “Pengaruh Akuntabilitas Dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor (Studi pada KAP di Kota Pekanbaru & Padang)”. Yang menjadi variabel bebas dalam penelitian ini, yaitu akuntabilitas dan pengetahuan sedangkan variabel terikatnya, yaitu kualitas hasil kerja auditor. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas dan pengetahuan memiliki pengaruh positif terhadap kualitas hasil kerja auditor.
7. Inka Dwi Anggraini (2013) meneliti dengan judul “Pengaruh Kompetensi Dan Akuntabilitas Auditor Terhadap Kualitas Audit”.

Yang menjadi variabel bebas dalam penelitian ini adalah kompetensi dan akuntabilitas sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas audit. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi dan akuntabilitas memiliki pengaruh yang sangat signifikan terhadap kualitas audit.

**Tabel 2.1**

**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

<b>No.</b>	<b>Peneliti dan Tahun</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Variabel Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
1.	Eunike Cristina Elfarini (2007)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit.	Variabel Independen: Kompetensi dan Independensi.  Variabel Dependen: Kualitas Audit.	Kompetensi dan independensi secara simultan dan parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
2.	Kasidi (2007)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor.	Variabel Independen: ukuran besarnya KAP, lamanya hubungan audit dengan klien, biaya jasa audit, pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor kepada klien dan keberadaan komite audit.  Variabel Dependen: Independensi Auditor.	Ada pengaruh positif (pengaruh bersama) antara ukuran KAP, lamanya hubungan audit, besarnya <i>audit fee</i> , pelayanan konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien terhadap independensi

				auditor.
3.	Nataline (2007)	Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi, Pemberian Bonus, Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit.	Variabel Independen: Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi, Pemberian Bonus dan Pengalaman Kerja.  Variabel Dependen: Kualitas Audit.	Batasan waktu audit, pengetahuan audit, pemberian bonus dan pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
4.	Sukriah, dkk (2009)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi Objektivitas, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan.	Variabel Independen: Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi.  Variabel Dependen: Kualitas Hasil Pemeriksaan.	Pengalaman kerja, obyektivitas dan kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan.
5.	Elisha Muliana Singgih dan Icuk Rangga Bawono (2010)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit.	Variabel Independen: Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> dan Akuntabilitas.  Variabel Dependen: Kualitas Audit.	Independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Selain itu secara parsial, independensi, <i>due professional care</i> dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh

				terhadap kualitas audit.
6.	Diani Mardisar dan Ria Nelly Sari (2007)	Pengaruh Akuntabilitas Dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor.	Variabel Independen: Akuntabilitas dan Pengetahuan.  Variabel Dependen: Kualitas Hasil Kerja Auditor.	Akuntabilitas dan pengetahuan memiliki pengaruh positif terhadap kualitas hasil kerja auditor.
7.	Inka Dwi Anggraini (2013)	Pengaruh Kompetensi Dan Akuntabilitas Auditor Terhadap Kualitas Audit.	Variabel Independen: Kompetensi dan Akuntabilitas.  Variabel Dependen: Kualitas Audit.	Kompetensi dan akuntabilitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Manajemen perusahaan dipercaya dan diberi tanggung jawab untuk mengelola sumberdaya yang diinvestasikan ke dalam perusahaan oleh pemilik perusahaan. Manajemen harus menyusun laporan keuangan secara periodik sebagai bentuk pertanggungjawabannya kepada pemilik perusahaan. Agar laporan keuangan yang disusun oleh manajemen perusahaan akurat dan tidak mengandung salah saji maka laporan keuangan tersebut harus diaudit oleh pihak ketiga yaitu auditor eksternal sebelum informasi laporan keuangan tersebut digunakan oleh pemilik dan pemakai laporan keuangan lainnya dalam membuat keputusan-keputusan ekonomi.

Auditor eksternal adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan antara pihak manajemen (*agent*) dan pemilik (*principal*). Peran

auditor dibutuhkan untuk memberikan penilaian tentang kualitas informasi yang tercakup dalam laporan keuangan. Untuk dapat menjalankan fungsi dan tugasnya dengan baik, auditor eksternal harus mampu menghasilkan opini audit yang berkualitas yang akan berguna tidak saja bagi dunia bisnis, tetapi juga bagi masyarakat luas. Hal tersebut dapat dicapai jika auditor eksternal memiliki salah satu elemen penting kendali mutu audit yaitu independensi dan objektivitas (Nor Rasyid Widodo 2012).

Dalam 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 Independensi, Kompetensi dan Akuntabilitas.

Auditor eksternal bergabung dalam Kantor Akuntan Publik dan diberi kepercayaan besar oleh manajemen perusahaan, pemilik perusahaan dan pemakai laporan keuangan lainnya dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan mereka.

Jasa audit atas laporan keuangan yang diselesaikan oleh auditor harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI). Standar Profesional Akuntan Publik merupakan standar teknis yang mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik di Indonesia. Salah satu standar teknis audit tersebut yaitu standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

### 2.2.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2001:20) menjelaskan bahwa:

“Audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing”.

Alvin A. Arens, Rendal J.Elder dan Mark S.Beasley dalam Hermawan Wibowo (2008:42) menjelaskan bahwa:

“Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesionalnya seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan dan bukti”.

De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran 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 terdapat dua komponen yang saling terkait dengan kualitas pribadi yang harus dimiliki auditor.

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Dalam melaksanakan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai serta

keahlian khusus dibidangnya. Menurut Tubbs (1992) dalam Mabruri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seorang auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

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

Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan dari keadaan oleh mereka yang berpikiran sehat (*rasionable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi, (SPAP, 2011:220.1), sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit. Maka jika klien mempersepsikan bahwa auditor telah memenuhi independensi sikap auditor, setelah mengamati sikap yang ditunjukkan oleh auditor selama melakukan pemeriksaan,

kecenderungan klien akan menilai tim audit tersebut memiliki kualitas hasil kerja yang baik.

Abdul Halim (2008) menjelaskan bahwa:

“Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi, integritas dan lain sebagainya”.

Menurut Yulius Jogi Christiawan (2002) menjelaskan bahwa:

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

Dari uraian tersebut dapat di simpulkan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

### **2.2.3 Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit**

Akuntabilitas merupakan suatu hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor, tanpa adanya sifat akuntabilitas dari auditor maka setiap tugas yang dilaksanakan tidak dapat tercapai sesuai dengan harapan yang sebenarnya.

Akuntabilitas memiliki suatu pengaruh terhadap tingkat kualitas audit. Menurut Mardiasmo (2002:121) bahwa akuntabilitas memiliki suatu pengaruh terhadap tingkat kinerja seperti yang dinyatakan sebagai berikut ini:

“Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik”.

Meisser dan Quilliem dalam Diani Mardisar dan Ria Nelly Sari (2007) meneliti pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas hasil kerja auditor sebagai berikut:

“Akuntabilitas yang dimiliki auditor dapat meningkatkan proses kognitif auditor dalam mengambil keputusan”.

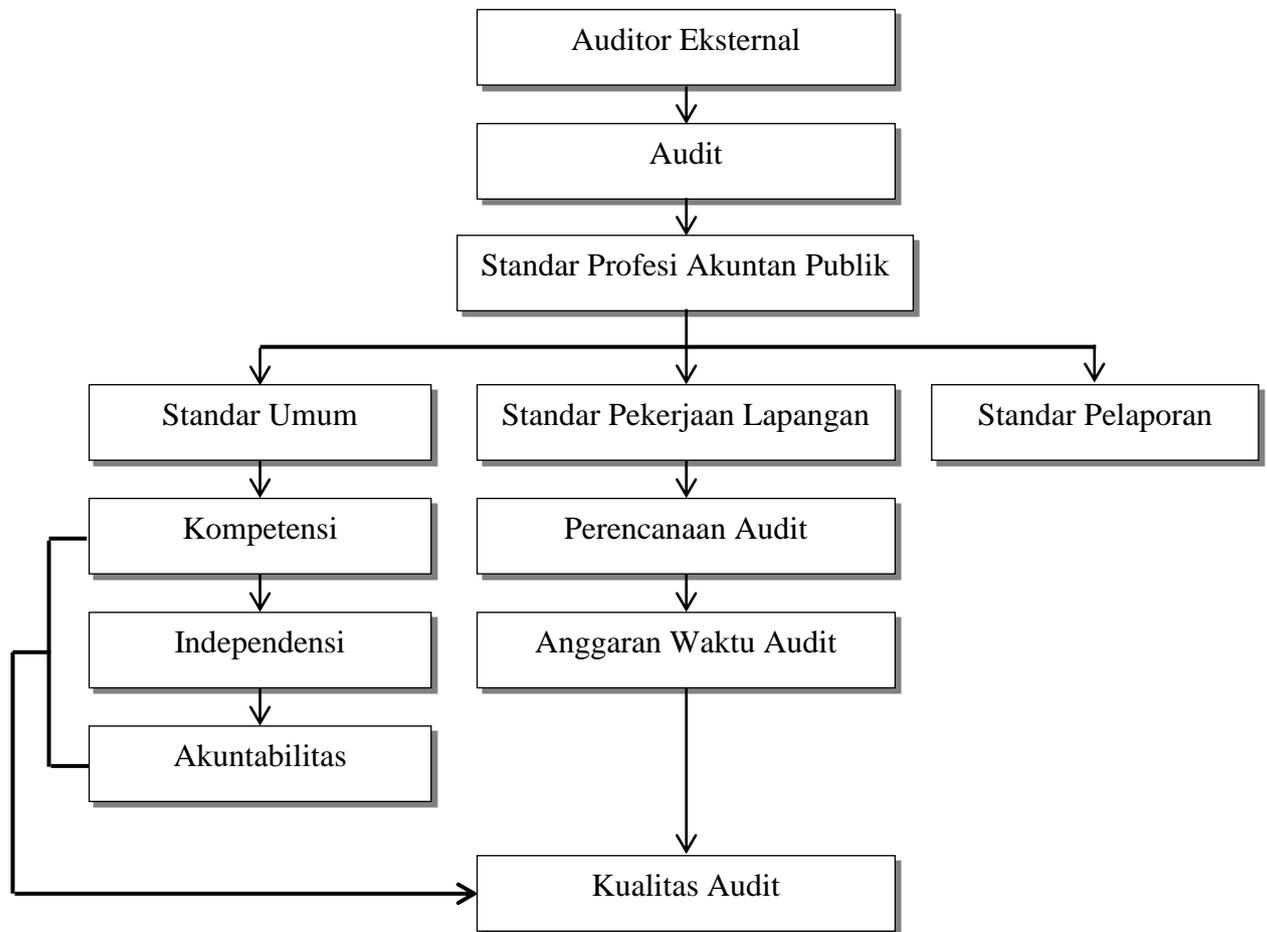
Achmad Badjuri (2011) menjelaskan bahwa:

“Semakin auditor menyadari akan tanggungjawab profesionalnya maka kualitas audit akan terjamin dan terhindar dari tindakan manipulasi”.

Lilis Ardini (2010) menjelaskan bahwa:

“Tingkat kecermatan yang tinggi dalam memeriksa laporan yang akan diaudit, serta mengerjakan tugas audit seoptimal mungkin dengan penuh tanggungjawab akan menghasilkan pekerjaan yang lebih berkualitas”.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit.



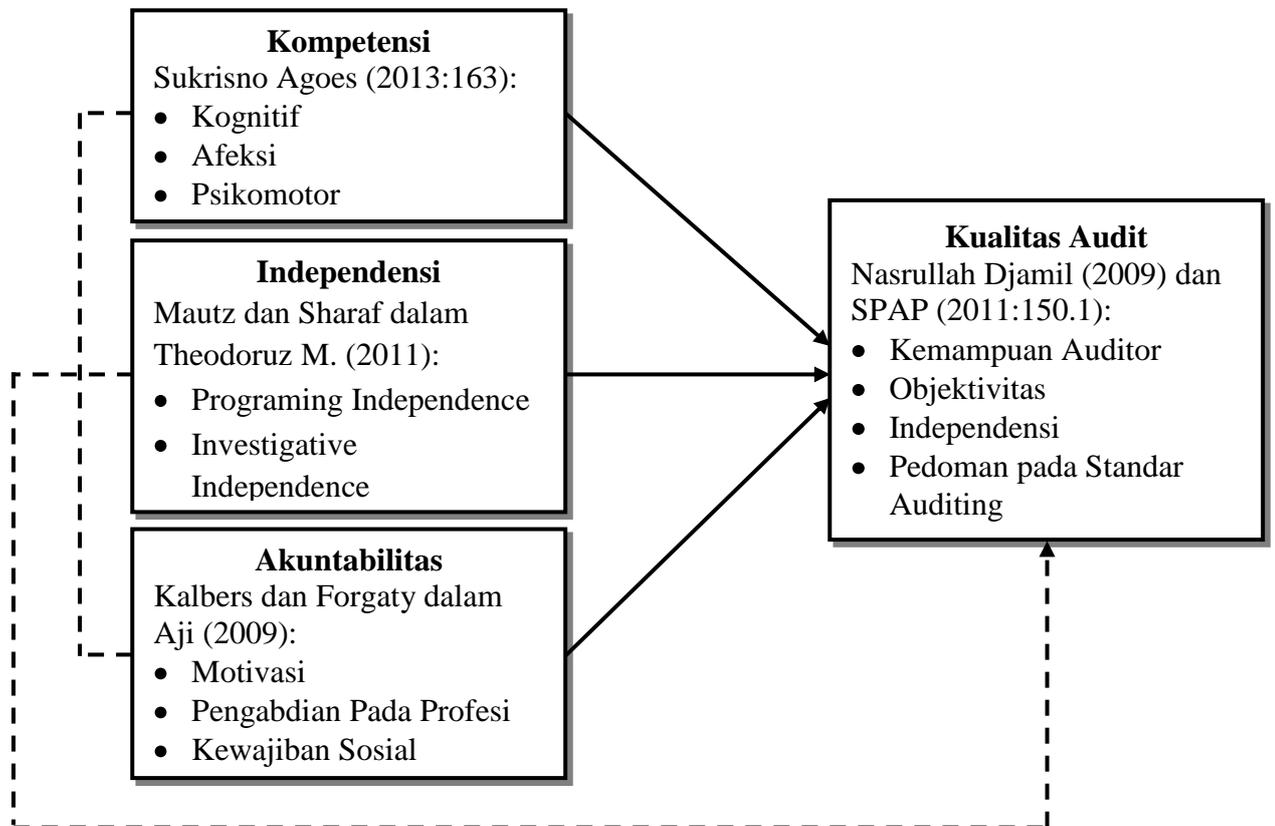
**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

### 2.3 Paradigma Penelitian

Dari kerangka diatas, maka dapat dibuat paradigma penelitian, menurut Sugiyono (2013:63) mendefinisikan paradigma penelitian adalah sebagai berikut:

“Pola pikir yang menunjukkan hubungan antara variabel yang akan diteliti yang sekaligus mencerminkan jenis dan jumlah rumusan masalah yang perlu dijawab melalui penelitian, teori yang digunakan untuk merumuskan hipotesis, jenis jumlah hipotesis dan teknik analisis statistik yang akan digunakan”.

Paradigma penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.2**  
**Paradigma Penelitian**

Keterangan:

—————→ = Pengaruh Parsial

- - - - -→ = Pengaruh Simultan

## 2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2013:93) mendefinisikan hipotesis adalah sebagai berikut:

“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 pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka dapat diajukan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H1: Kompetensi memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H2: Independensi memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H3: Akuntabilitas memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H4: Kompetensi, Independensi dan Akuntabilitas secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.