

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Menurut Pohan dalam Prastowo (2012:81) penyusunan kajian pustaka adalah kegiatan mengumpulkan data dan informasi ilmiah, berupa teori-teori, metode, atau pendekatan yang pernah berkembang dan telah di dokumentasikan dalam bentuk buku, jurnal, naskah, catatan, rekaman sejarah, dokumen-dokumen, dan lain-lain. Berikut secara luas dalam pembahasan dibawah ini.

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Pengertian Akuntansi menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015) adalah:

“Akuntansi adalah proses pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran peristiwa ekonomi dengan cara yang logis dengan tujuan menyediakan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.”

Menurut Warren (2008:10) akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.

Sedangkan menurut Ismail (2010), akuntansi dapat diartikan sebagai seni dalam melakukan pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran yang mana hasil akhirnya tercipta sebuah informasi seluruh aktivitas keuangan perusahaan.

2.1.1.2 Tujuan Akuntansi

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Suparmoko (2007:135), tujuan akuntansi adalah untuk menyediakan informasi yang berkaitan dengan posisi laporan keuangan, prestasi (hasil usaha) perusahaan, serta perubahan posisi laporan keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi kepentingan pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Selain itu, laporan keuangan juga menunjukkan pertanggungjawaban pengelolaan perusahaan oleh manajemen atas sumber daya yang dipercayakan padanya. Atas dasar tujuan tersebut, diharapkan bahwa para pemakai laporan keuangan dapat menggunakan informasi yang dihasilkan untuk dasar pengambilan keputusan yang berkaitan dengan perusahaan tersebut. Dapat pula dikatakan bahwa salah satu fungsi penyusunan laporan keuangan adalah menyajikan laporan-laporan periodik untuk manajemen, investor, kreditor dan pihak-pihak lain di luar perusahaan. Laporan keuangan utama yang dihasilkan dari proses akuntansi adalah neraca dan laporan laba rugi. Selain itu, dikenal pula laporan perubahan modal.

2.1.1.3 Jenis-Jenis Akuntansi

Menurut Azzam (2013), jenis-jenis akuntansi terdiri dari poin-poin sebagai berikut:

1. Akuntansi Keuangan (*Financial Accounting*)

Akuntansi keuangan biasanya menyajikan suatu informasi keuangan yang diperlukan dalam pengambilan keputusan bagi pimpinan suatu organisasi atau perusahaan, owner, kreditor, pemerintah, dan masyarakat.

2. Akuntansi Manajemen (*Management Accounting*)

Akuntansi manajemen menggunakan data historis ataupun suatu data taksiran yang membantu manajemen dalam operasi sehari-hari serta perencanaan mendatang. Tujuan utama dari akuntansi manajemen adalah memberikan informasi pengambilan keputusan yang relevan kepada pihak intern perusahaan.

3. Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*)

Akuntansi biaya lebih menekankan pada pengendalian maupun penetapan biaya, terutama yang berhubungan dengan biaya produksi. Selanjutnya akuntansi biaya membantu perusahaan dalam perencanaan dan pengawasan biaya pada aktivitas perusahaan.

4. Akuntansi Anggaran (*Budgetary Accounting*)

Akuntansi anggaran merupakan kombinasi kegiatan perencanaan dengan pengendalian pengoperasian dimasa depan. Akuntansi anggaran memberikan suatu rencana pengoperasian keuangan untuk suatu periode tertentu, melalui pencatatan dan meringkas data pelaksanaan dari pengoperasian tersebut. Selain itu, akuntansi anggaran menganalisa data perbandingan dari operasi sebenarnya dengan rencana yang telah ditetapkan.

5. Akuntansi Pajak (*Tax Accounting*)

Akuntansi Perpajakan meliputi penyusunan surat pemberitahuan pajak (SPT), dan mempertimbangkan konsekuensi perpajakan dari transaksi usaha yang direncanakan atau mencari alternatif pelaksanaan terbaik.

6. Akuntansi Pemerintah (*Governmental Accounting*)

Akuntansi pemerintah termasuk pada akuntansi lembaga-lembaga non-profit atau institusional *accounting*, mengkhususkan pada masalah pencatatan pelaporan transaksi dari unit-unit pemerintah dan organisasi non-profit lainnya.

7. Akuntansi Sosial (*Social Accounting*)

Pada sekarang ini semakin meningkatnya permintaan terhadap jasa profesi untuk mengukur biaya hidup dan manfaat sosial, yang sebelumnya tidak dapat diukur. Akuntansi sosial menyangkut masalah penggunaan dana-dana kesejahteraan sosial dalam masyarakat.

8. Akuntansi Internasional (*International Accounting*)

Akuntansi Internasional berhubungan dengan perdagangan internasional dari perusahaan-perusahaan multinasional. Biasanya berhubungan dengan bea cukai, bidang hukum, perpajakan dari tiap-tiap Negara.

9. Akuntansi Pendidikan (*Educational Accounting*)

Akuntansi pendidikan menyangkut pendidikan akuntansi. Seperti mengajar, penelitian, pemeriksaan akuntansi, serta lainnya yang berhubungan dengan pendidikan akuntansi.

10. Pemeriksaan Keuangan (*Auditing*)

Auditing menyangkut suatu pemeriksaan pada catatan-catatan akuntansi secara bebas. Pemeriksaan akuntansi adalah jasa yang biasa diberikan oleh akuntan publik. Biasanya akuntan mengadakan pemeriksaan terhadap

catatan-catatan yang mendukung laporan keuangan suatu organisasi atau perusahaan.

11. Sistem Akuntansi (*Accounting System*)

Sistem akuntansi merupakan bidang khusus yang menangani perencanaan dan penerapan prosedur untuk mengumpulkan dan melaporkan data keuangan. Seorang akuntan sistem harus merencanakan suatu sistem yang memiliki unsur memeriksa dan mencocokkan (*checks and balances*) untuk dapat menjaga harta perusahaan, dan mempunyai arus informasi yang efisien dan bermanfaat bagi manajemen. Ia juga memahami penggunaan dan kegunaan dari jenis-jenis alat pemrosesan data (*data processing equipment*).

2.1.1.4 Karakteristik Akuntansi

Karakteristik prinsip akuntansi menurut Paton dan Littleton (2002) dalam Indah (2010) menyarankan agar karakteristik berikut melekat pada seperangkat prinsip akuntansi, yaitu sebagai berikut:

1. Prinsip akuntansi menunjukkan pedoman umum yang lengkap tentang fungsi akuntansi sebagai alat untuk mengungkapkan informasi keuangan suatu perusahaan.
2. Prinsip akuntansi tidak harus dikembangkan mengikuti praktik akuntansi yang sedang berjalan karena praktik akuntansi yang sedang berjalan tersebut sering dilandasi oleh prinsip dan konsep yang dalam beberapa hal saling bertentangan dan secara teoritis tidak konsisten.

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

2.1.2 Auditing

Jasa *auditing* digunakan secara meluas baik pada perusahaan swasta maupun pemerintah. Alasan ekonomi yang mendorong diperlukannya *auditing* di latar belakang pada kondisi masyarakat yang semakin kompleks dan menghindari tidak akuratnya suatu laporan.

2.1.2.1 Pengertian Auditing

Pengertian *auditing* menurut Arens, Elder, dan Beasley yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015) adalah sebagai berikut:

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

“Audit adalah akumulasi dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Kompeten menunjukkan seseorang yang cakap dan mengetahui dengan benar akan pekerjaannya, dalam hal ini pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen dan auditor harus mempunyai wewenang dan berkuasa untuk memutuskan atau menentukan apa yang seharusnya dilakukan untuk mengatasi masalah yang ada. Sedangkan independen yaitu orang yang bersangkutan dalam pemeriksaan dan bebas dari pengaruh pribadi dan pertanggungjawaban atas kegiatan objek yang diaudit sehingga dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, sehingga hasil pemeriksaan dapat dipercaya objektivitasnya.

Sedangkan pengertian audit menurut Mulyadi (2014:40) adalah:

“Secara umum *auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami kriteria yang digunakan serta mampu menentukan sejumlah bahan bukti yang diperlukan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambilnya. Auditor harus objektif dan mempunyai sikap mental independen. Sekalipun auditor seorang ahli, tetapi apabila dia tidak mempunyai sikap independen dalam pengumpulan informasi, maka informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan tidak dapat dipertanggungjawabkan. Tahap terakhir setelah selesai melakukan audit adalah

penyusunan laporan audit yang merupakan alat penyampaian informasi kepada pemakai laporan.

Auditing sebagaimana dikemukakan oleh Agoes (2013) adalah:

“*Auditing* adalah suatu pemeriksaan 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 pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa audit adalah mengevaluasi bukti tentang informasi ekonomi dengan tujuan untuk menentukan kesesuaian informasi dengan kriteria yang berlaku secara kritis dan sistematis untuk menghasilkan suatu kesimpulan yang tepat yang akan disampaikan kepada pemakai yang berkepentingan. Dalam melakukan audit harus dilakukan oleh auditor yang independen dan kompeten yang memahami kriteria yang digunakan dan mampu mengetahui jenis bukti yang dikumpulkan.

2.1.2.2 Tujuan Audit

Tujuan audit dapat bersifat umum, bisa juga khusus. Tujuan audit mengupayakan tercapainya semua penugasan yang dituntut oleh lingkup audit yang diberikan manajemen dan dewan komisaris ke kepala bagian audit. Misalnya, auditor mungkin dibatasi hanya untuk menentukan keandalan dan keuangan. Dalam hal ini tujuan umum audit diarahkan untuk menentukan keandalan dan integritas informasi keuangan; ketaatan dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, regulasi dan pengamanan Aset. Mulyadi (2014) menjelaskan tujuan audit yang bersifat umum dan khusus:

A. Tujuan Audit Umum

Pada dasarnya tujuan audit umum adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini, auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup. Untuk menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan. Dengan melihat tujuan audit spesifik tersebut, auditor akan dapat mengidentifikasi bukti apa yang dapat dihimpun, dan bagaimana cara menghimpun bukti tersebut.

B. Tujuan Audit Khusus

Tujuan audit khusus lebih diarahkan untuk pengujian terhadap pos-pos yang terdapat dalam laporan keuangan yang merupakan asersi manajemen.

Sedangkan menurut Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015), terdapat tiga tujuan spesifik audit, yaitu :

1. Tujuan Umum Terkait Transaksi

a. Keterjadian

Tujuan ini berkenaan dengan apakah transaksi yang tercatat memang benar-benar terjadi.

b. Kelengkapan

Tujuan ini bersangkutan dengan apakah semua transaksi yang harus dimasukkan dalam jurnal benar-benar telah dicatat.

c. Keakuratan

Tujuan ini berkenaan bahwa transaksi dicatat pada jumlah yang benar.

d. Posting dan Pengikhtisaran

Tujuan ini berkaitan dengan keakuratan transfer informasi dari transaksi yang dicatat dalam jurnal buku besar pembantu dan buku besar.

e. Klasifikasi

Tujuan ini menyatakan apakah transaksi telah dimasukkan dalam pos yang tepat.

f. Penetapan Waktu

Tujuan penetapan waktu transaksi merupakan padanan auditor atas asersi *cut off* manajemen.

Tujuan audit khusus yang berkaitan dengan transaksi untuk setiap kelas transaksi yang material dapat dikembangkan. Kelas transaksi semacam itu umumnya mencakup penjualan, penerimaan kas, akuisisi barang dan jasa, penggajian, dan sebagainya.

2. Tujuan Umum Terkait Saldo

a. Eksistensi

Tujuan ini menyangkut apakah jumlah yang tercatat dalam laporan keuangan memang harus dicantumkan.

b. Kelengkapan

Tujuan ini bersangkutan dengan apakah semua jumlah yang harus tercatat pada suatu pos benar-benar telah dicatat.

c. Keakuratan

Tujuan keakuratan mengacu pada jumlah yang tercantum secara aritmatika sudah benar.

d. Klasifikasi

Klasifikasi melibatkan penentuan apakah pos-pos yang ada dalam daftar klien telah dicantumkan dalam pos - pos buku besar yang tepat.

e. *Cut off*

Tujuannya adalah menentukan apakah transaksi-transaksi telah dicatat dalam saldo pos pada periode yang tepat.

f. Hubungan yang Rinci (*Detail Tie-In*)

Tujuannya untuk memastikan rincian dalam daftar telah disiapkan secara akurat, dijumlahkan dengan benar sesuai dengan buku besar.

g. Nilai yang dapat Direalisasi

Tujuannya apakah saldo pos telah dikurangi untuk memperhitungkan penurunan biaya historis ke nilai realisasi bersih.

h. Hak dan Kewajiban

Tujuan ini adalah padanan auditor terhadap asersi manajemen tentang hak dan kewajiban untuk saldo pos.

Setelah tujuan audit umum yang berkaitan dengan saldo ditentukan, tujuan audit khusus yang berkaitan dengan saldo untuk setiap saldo pos dalam laporan keuangan dapat dikembangkan. Sedikitnya satu tujuan audit spesifik yang berkaitan dengan saldo harus disertakan untuk masing-masing tujuan umum yang berkaitan dengan saldo, kecuali auditor yakin bahwa tujuan audit umum yang

berkaitan dengan saldo tidak relevan atau tidak penting bagi saldo pos yang sedang dipertimbangkan.

3. Tujuan Audit yang Berkaitan dengan Penyajian dan Pengungkapan

a. Keterjadian serta Hak dan Kewajiban

Menyatakan apakah peristiwa-peristiwa yang diungkapkan telah terjadi dan merupakan hak serta kewajiban entitas.

b. Kelengkapan

Tujuan ini bersangkutan dengan apakah semua pengungkapan yang diperlukan telah dicantumkan dalam laporan keuangan.

c. Keakuratan dan Penilaian

Keakuratan dan penilaian bersangkutan dengan apakah informasi keuangan diungkapkan secara wajar dan pada jumlah yang tepat.

d. Klasifikasi dan Dapat Dipahami

Berkaitan dengan apakah jumlah-jumlah telah diklasifikasikan secara tepat dalam laporan keuangan dan catatan kaki, serta apakah iuran saldo dan pengungkapan yang berkaitan dapat dipahami.

2.1.2.3 Jenis-Jenis Audit

Jenis-jenis audit ditinjau dari luas pemeriksaan dan jenis pemeriksaan. Bila ditinjau dari luas pemeriksaan, audit dibagi menjadi dua jenis, yaitu *General Audit* (Pemeriksaan Umum) dan *Special Audit* (Pemeriksaan Khusus). Sedangkan, bila ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit dibagi menjadi empat jenis, yaitu *Management Audit* (Operasional Audit), *Compliance Audit* (Pemeriksaan

Ketaatan), *Internal Auditing* (Pemeriksaan Intern), *Computer Audit* (Agoes, 2013). Berikut penjelasan masing-masing jenis audit :

1. Luas pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

a. *General Audit* (Pemeriksaan Umum)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

b. *Special Audit* (Pemeriksaan Khusus)

Suatu pemeriksaan terbatas yang dilakukan 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. Misalnya, KAP diminta untuk memeriksa apakah terdapat kecurangan terhadap penagihan piutang usaha perusahaan.

2. Jenis pemeriksaannya, audit bisa dibedakan atas :

a. *Management Audit* (Operasional Audit)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen untuk mengetahui apakah operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

b. *Compliance Audit* (Pemeriksaan Ketaatan)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dan dewan komisaris) maupun pihak ekstern (Pemerintah Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).

c. *Internal Auditing* (Pemeriksaan Intern)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan.

d. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan sistem EDP (*Electronic Data Processing*).

Tiga tipe audit yang dikemukakan oleh Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015), yaitu audit operasional (*operational audit*), audit ketaatan (*compliance audit*), dan audit atas laporan keuangan (*financial statement audit*).

Berikut ini adalah penjelasan mengenai tipe-tipe audit tersebut :

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional bertujuan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit ketaatan bertujuan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil audit ketaatan biasanya disampaikan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan.

3. Audit Atas Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Jenis audit ini bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu. Umumnya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi itu.

2.1.2.4 Prosedur Pelaksanaan Audit

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus mengunjungi unit kerja yang akan diaudit. Dalam menjalankan fungsinya, seorang auditor mempunyai hak untuk mendapatkan akses informasi yang dibutuhkan. Untuk itu

maka pimpinan unit harus memberikan kesempatan seluas-luasnya kepada auditor dalam berinteraksi dengan staf atau pimpinan unit tersebut. Menurut Mulyadi (2014:86-88), prosedur pelaksanaan audit terdiri dari beberapa tahapan, yaitu:

1. Inspeksi, merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik sesuatu. Dengan melakukan inspeksi terhadap sebuah dokumen, auditor akan dapat menentukan keaslian dokumen tersebut.
2. Pengamatan atau observasi, merupakan prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan suatu kegiatan sehingga auditor dapat memperoleh bukti visual mengenai pelaksanaan suatu kegiatan.
3. Konfirmasi, merupakan bentuk peneyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga.
4. Permintaan keterangan, merupakan prosedur audit yang dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan. Bukti audit yang dihasilkan dari prosedur ini adalah bukti lisan dan bukti dokumenter.
5. Penelusuran, merupakan pelacakan pengolahan data dalam proses akuntansi dan penelusuran informasi sejak mula-mula data tersebut direkam pertama kali dalam dokumen.
6. Pemeriksaan dokumen pendukung, atau disebut *vouching* merupakan prosedur audit yang meliputi inspeksi terhadap dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya, dan sebagai pembandingan dokumen dengan catatan akuntansi yang berkaitan.

7. Penghitungan atau *counting*, merupakan prosedur audit yang meliputi penghitungan fisik terhadap sumber daya berwujud seperti kas, dan pertanggungjawaban semua formulir bernomor urut cetak.
8. *Scanning*, merupakan *review* secara cepat terhadap dokumen, catatan dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.
9. Pelaksanaan ulang, atau disebut *reperforming* merupakan prosedur audit berupa pengulangan aktivitas yang dilaksanakan oleh klien.
10. Teknik audit berbantuan komputer, atau disebut *computer assisted audit techniques* merupakan panduan bagi auditor tentang penggunaan komputer dalam audit di lingkungan sistem informasi komputer.

2.1.2.5 Standar Auditing

Standar *auditing* yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor menyatakan apakah menurut pendapatnya laporan keuangan disajikan sesuai dengan standar akuntansi keuangan dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2011).

Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015) menyatakan 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 profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti. Standar

auditing seperti yang dicantumkan pada Pernyataan Standar *Auditing* (PSA) No. 01 (SA Seksi 150) dalam Mulyadi (2014:16-17) adalah sebagai berikut:

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 perikatan, 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. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit, menentukan sifat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. 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.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

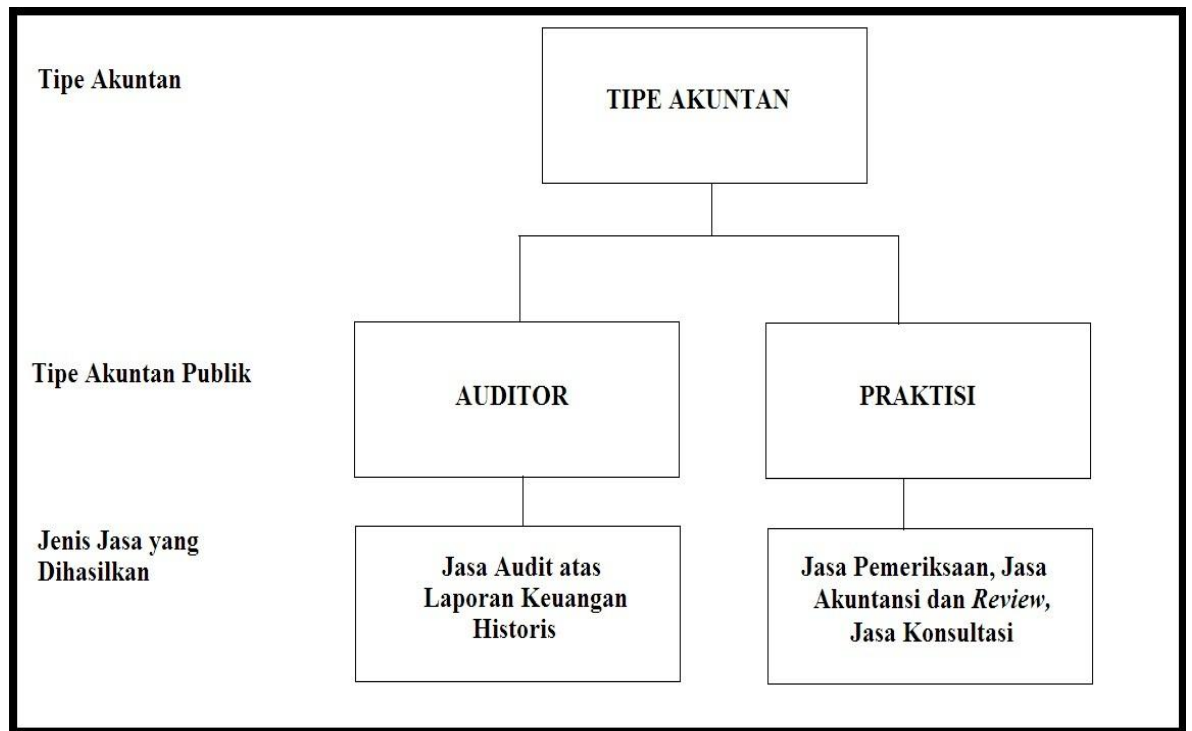
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. 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.

Penelitian ini tidak menggunakan standar audit yang terbaru yaitu Standar Perikatan dikarenakan dalam standar tersebut hanya menjelaskan teknik pelaksanaan audit di lapangan khusus untuk auditor, dan juga tidak ditemukan adanya teori yang cukup untuk melengkapi penelitian ini maka dari itu penulis menggunakan standar audit yang terdahulu yaitu Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP).

2.1.2.6 Pengertian Auditor

Menurut Mulyadi (2014:52), akuntan publik adalah akuntan yang berpraktik dalam kantor akuntan publik yang menyediakan berbagai jasa yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (*auditing*, atestasi, akuntansi dan *review*, dan jasa konsultasi). Sedangkan auditor independen adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan historis yang menyediakan jasa audit atas dasar standar *auditing* yang tercantum dalam Standar

Profesional Akuntan Publik. Gambar 2.1 melukiskan perbedaan istilah akuntan publik, auditor dan praktisi ditinjau dari perannya masing-masing dalam Kantor Akuntan Publik.



Gambar 2.1 Akuntan Publik, Auditor, Praktisi

Sumber: Mulyadi (2014:52)

Dalam penelitian ini perlu dijelaskan perbedaan istilah akuntan publik dan auditor independen sebagaimana telah diuraikan di atas. Untuk selanjutnya, istilah auditor jika tidak diikuti dengan kata pengubah (*modifier*) dimaksudkan sebagai auditor independen.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik dalam Pasal 1, memberikan pengertian mengenai Akuntan Publik sebagai berikut:

“Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri Keuangan untuk menjalankan praktik akuntan publik.”

Pada bidang pekerjaan disebutkan mengenai lingkup pekerjaan akuntan publik sebagai berikut:

1. Akuntan publik menjalankan pekerjaan bebas dalam bidang jasa audit umum, audit khusus, atestasi dan review.
2. Akuntan publik dapat pula menjalankan pekerjaan bebas dalam bidang jasa konsultasi, perpajakan dan jasa lainnya yang berhubungan dengan akuntansi.

Berdasarkan pengertian di atas, maka auditor atau akuntan publik adalah akuntan yang mempunyai register untuk menjalankan pekerjaan akuntan publik, seperti jasa audit umum, audit khusus, atestasi, *review*, jasa konsultasi perpajakan, dan jasa lainnya yang berhubungan dengan akuntansi.

2.1.2.7 Tipe-Tipe Auditor

Mulyadi (2014:28) mengemukakan bahwa orang atau sekelompok orang yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan menjadi tiga golongan antara lain adalah sebagai berikut :

1. Auditor Independen

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditur, investor, dan instansi pemerintahan (terutama instansi pajak). Untuk berpraktik sebagai auditor independen, seseorang harus memenuhi persyaratan pendidikan dan pengalaman kerja tertentu, sesuai dengan

pasal 5 dalam Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Auditor independen merupakan sebutan bagi akuntan publik yang melaksanakan audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.

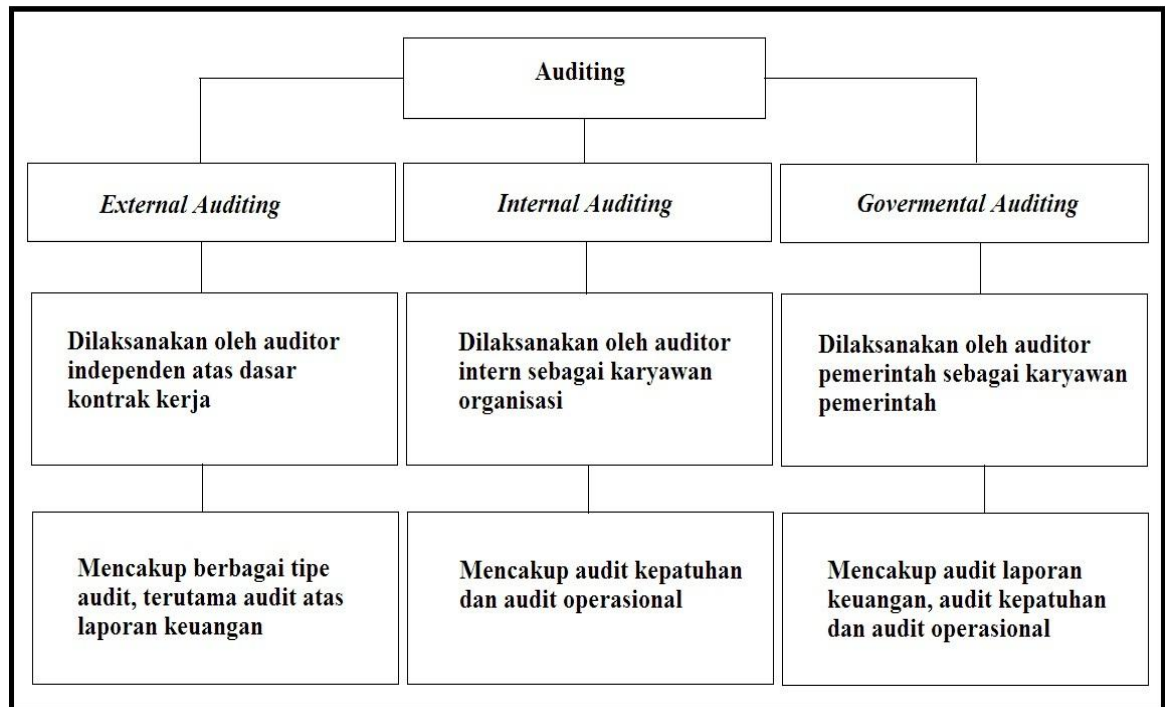
2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.

3. Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Gambar 2.2 melukiskan berbagai tipe auditor dan pekerjaan profesional mereka.



Gambar 2.2 Tipe Auditing, Auditor dan Pekerjaan Mereka

Sumber: Mulyadi (2014:28)

Menurut Abdul Halim (2008:7), berdasarkan klasifikasi pelaksanaannya maka auditor dapat dibagi menjadi tiga bagian, yaitu:

1. Auditor Eksternal

Auditor eksternal merupakan auditor pada suatu kantor akuntan publik yang memberikan jasa kepada klien.

2. Auditor Internal

Auditor internal merupakan auditor yang bekerja dalam suatu perusahaan, dengan tugasnya adalah membantu manajemen dalam melaksanakan pekerjaannya, sehingga tugas-tugas dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif.

3. Auditor Sektor Publik

Auditor sektor publik merupakan auditor yang berada dalam organisasi pemerintahan.

2.1.2.8 Jasa Profesi Auditor

Menurut Mulyadi (2014:5), jasa yang diberikan oleh auditor atau akuntan publik meliputi:

1. *Jasa Assurance*

Jasa assurance adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan. Informasi yang andal dan relevan sebagai basis pengambilan keputusan.

2. *Jasa Atestasi*

Atestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang material dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Jasa attestasi profesi akuntan publik terbagi ke dalam 4 jenis, yaitu:

a. *Audit*

Jasa audit mencakup perolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan historis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Akuntan publik yang memberikan jasa audit tersebut disebut dengan istilah auditor. Dalam menghasilkan jasa audit ini, auditor memberikan keyakinan positif atas asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan historis.

b. Pemeriksaan

Istilah pemeriksaan digunakan untuk jasa lain yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan. Contoh jasa pemeriksaan yang dilaksanakan oleh profesi akuntan publik adalah pemeriksaan terhadap informasi keuangan prospektif dan pemeriksaan untuk menentukan kesesuaian pengendalian intern suatu entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan oleh instansi pemerintah atau badan pengatur.

c. *Review*

Jasa *review* terutama berupa permintaan keterangan dan prosedur analitik terhadap informasi keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan keyakinan negatif atas asersi yang terkandung dalam informasi keuangan tersebut. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatnya dibanding dengan keyakinan positif yang diberikan oleh akuntan publik dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan, karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa *review* dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan.

d. Prosedur yang disepakati

Jasa atestasi atas jasa asersi manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang disepakati antara klien dengan akuntan publik. Lingkup pekerjaan yang dilaksanakan oleh

akuntan publik dalam menghasilkan jasa attestasi dengan prosedur yang disepakati lebih sempit dibandingkan dengan audit dan pemeriksaan. Sebagai contoh, klien dan akuntan publik dapat bersepakat bahwa prosedur tertentu akan diterapkan terhadap unsur atau pos tertentu dalam suatu laporan keuangan, bukan terhadap semua unsur laporan keuangan. Untuk tipe jasa ini, akuntan publik dapat menerbitkan suatu “ringkasan temuan” atas suatu keyakinan negatif seperti yang dihasilkan dalam jasa *review*.

3. Jasa *Nonassurance*

Jasa *nonassurance* adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik, yang di dalamnya tidak memberikan suatu pendapat, ringkasan temuan, dan bentuk lain keyakinan. Jenis jasa *nonassurance* yang dihasilkan oleh akuntan publik antara lain jasa kompilasi, jasa perpajakan, dan jasa konsultasi. Dalam jasa kompilasi, akuntan publik melaksanakan berbagai jasa akuntansi kliennya, seperti pencatatan, transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan. Jasa perpajakan meliputi bantuan yang diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT), pajak penghasilan, perencanaan pajak, dan bertindak mewakili kliennya dalam menghadapi masalah perpajakan.

Jasa konsultasi diatur dalam Standar Jasa Konsultasi. Jasa konsultasi dapat meliputi jasa-jasa berikut ini:

- a. Konsultasi.
- b. Jasa pemberian jasa profesional.
- c. Jasa implementasi.
- d. Jasa transaksi.
- e. Jasa penyediaan staf dan jasa pendukung lainnya.
- f. Jasa produk.

2.1.2.9 Organisasi Kantor Akuntan Publik

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada Pasal 1 menyebutkan bahwa “Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini.”

KAP merupakan tempat penyediaan berbagai jasa oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat. Suatu kantor akuntan yang sudah cukup besar dapat dibagi-bagi menurut jenis audit yang diberikan. Misalnya bagian audit, jasa manajemen, perpajakan, serta penelitian dan pelatihan. Pembagian ini dimaksudkan untuk memungkinkan pegawai mengembangkan keahlian mereka ke bagian yang sesuai dengan pengetahuan preferensi mereka sehingga memungkinkan pemberian jasa yang lebih baik kepada klien.

Di Indonesia, berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik bahwa setiap akuntan publik wajib menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), asosiasi profesi yang diakui oleh Pemerintah. Izin akuntan publik dikeluarkan

oleh Menteri Keuangan. Akuntan yang mengajukan permohonan untuk menjadi akuntan publik harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Memiliki Nomor Register Negara untuk Akuntan.
- b. Memiliki Sertifikat Tanda Lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) yang diselenggarakan oleh IAPI.
- c. Dalam hal tanggal kelulusan USAP sebagaimana dimaksud pada huruf b telah melewati masa 2 (dua) tahun, maka wajib menyerahkan bukti telah mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL) paling sedikit 60 (enam puluh) Satuan Kredit PPL (SKP) dalam 2 (dua) tahun terakhir.
- d. Berpengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum, yang disahkan oleh pemimpin atau pemimpin rekan KAP.
- e. Berdomisili di wilayah Republik Indonesia yang dibuktikan dengan Kartu Tanda Penduduk (KTP) atau bukti lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- f. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
- g. Tidak pernah dikenakan sanksi pencabutan izin Akuntan Publik.
- h. Membuat surat permohonan, melengkapi formulir permohonan izin akuntan publik, membuat surat pernyataan tidak merangkap jabatan.

2.1.3 Kompetensi Auditor

2.1.3.1 Pengertian Kompetensi

Standar umum pertama (IAI, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar *auditing* ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang *auditing*.

Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015) menegaskan bahwa:

“Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu”.

Selanjutnya Arens dkk. tidak lupa mengingatkan bahwa kompetensi orang-orang yang bertugas untuk melaksanakan kegiatan audit tidak akan ada nilainya apabila tidak bersikap independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti. Menurut Tuanakotta (2011), kompetensi merupakan keahlian seorang auditor diperoleh dari pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Setiap auditor wajib memenuhi persyaratan tertentu untuk menjadi auditor. Pada awal lahirnya profesi ini, persyaratannya masih sederhana. Dengan berkembang dan kemajuan ilmu pengetahuan dan semakin kompleksnya dunia usaha, persyaratan menjadi auditor akan semakin ketat. Christiawan (2002) dan Alim dkk. (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Pengelolaan sumber daya manusia melalui peningkatan pengetahuan, pengalaman dan pelatihan merupakan investasi yang mahal, tetapi sangat menentukan. KAP peringkat teratas mengeluarkan banyak sumber daya (uang dan waktu) untuk meningkatkan kemahiran auditornya, artinya dalam melaksanakan audit diperlukan sikap kompeten dimana didalamnya harus memiliki pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah pengalaman dan pengetahuan.

2.1.3.2 Sudut Pandang Kompetensi Auditor

Kompetensi menurut De Angelo (1981) dalam Tjun Tjun dkk. (2012) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim, dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas secara lebih mendetail sebagai berikut ini:

1. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

2. Kompetensi Audit Tim

Pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam

suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan *partner*. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerja sama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari *partner* dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

3. Kompetensi dilihat dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP diukur dari jumlah klien dan persentase dari audit *fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo, 1981). KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit dibandingkan dengan KAP kecil.

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subjek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung

dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

2.1.3.3 Pentingnya Kompetensi Bagi Auditor

Kompetensi dalam praktik akuntan publik menyangkut masalah kualitas teknis dari anggota dan stafnya serta kemampuan untuk mengawasi dan menilai mutu tugas yang telah dikerjakan. Kecakapan tersebut berkaitan dengan pengetahuan yang dimiliki dan kemampuan auditor mempergunakan pertimbangan yang independen dalam usaha menerapkan pengetahuan tersebut dalam setiap tugasnya secara seksama. Standar umum pertama dalam standar *auditing* menyatakan bahwa: “Audit yang dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai seorang auditor.”

Standar umum pertama menegaskan bahwa betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar *auditing* ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang *auditing*.

Bagian pertama Kode Etik Akuntan Indonesia yang mengatur etika profesi akuntan secara umum mengatur tentang kecakapan profesional akuntan publik. Hal ini diatur dalam Pasal 15, 16, 17 dan 18 yang mengatur tentang kompetensi dan standar pelaksanaan pekerjaan akuntan sebagai berikut:

1. Pasal 15 mengatur mengenai kewajiban akuntan publik untuk menjelaskan kepada staf ahli lainnya yang bekerja padanya mengenai keterkaitan mereka pada Kode Etik Akuntan Indonesia.

2. Pasal 16 mengatur akuntan publik tidak boleh menerima pekerjaan kecuali ia didalam kantornya dapat diharapkan mampu menyelesaikan pekerjaan tersebut dengan kompetensi profesionalnya.
3. Pasal 17 mengatur tentang pelaksanaan pekerjaan akuntan publik yang dikatakan memiliki kompetensi profesional, maka ia harus melaksanakan pemeriksaan yang sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan.
4. Pasal 18 melarang akuntan publik mengaitkan namanya dengan prediksi untuk mencegah timbulnya kesan bahwa ia menjamin terwujudnya prediksi tersebut.

2.1.3.4 Indikator Kompetensi Auditor

Indikator dari kompetensi menurut Tuanakotta (2011), yaitu sebagai berikut:

1. Pengetahuan

Standar Profesi Akuntan Publik (IAI, 2011) tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.

Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Tjun Tjun dkk. (2012) menyatakan bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ilmiyati dan Suhardjo (2012) bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah koefisien positif. Hal ini merupakan harapan bahwa akuntan memiliki pengetahuan mengenai *auditing* yang lebih banyak menggambarkan tingginya tingkat kompetensi profesionalnya dan akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas.

2. Pengalaman

Pengalaman seseorang ditunjukkan dengan telah dilakukannya berbagai pekerjaan atau lamanya seseorang dalam bekerja untuk mendapatkan ilmu yang sebenarnya selain dari pendidikan formal. Semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin baik dan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Auditor yang berpengalaman lebih memiliki ketelitian dan kemampuan yang baik dalam menyelesaikan pekerjaannya.

Menurut Indah (2010), pengalaman dalam melaksanakan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.

Berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Singgih dkk. (2010), bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemungkinan tidak berpengaruhnya pengalaman terhadap kualitas audit mungkin disebabkan karena sebagian besar responden dalam penelitiannya adalah auditor yang menjabat sebagai junior dan masa kerjanya tidak lebih dari 3 tahun sehingga respon para responden untuk menjawab pertanyaan berkaitan dengan variabel pengalaman cenderung menghasilkan jawaban tidak bernilai positif.

2.1.4 Independensi Auditor

2.1.4.1 Pengertian Independensi

Akuntan publik dipercaya oleh klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang telah disusun dan disajikan oleh klien. Oleh karena itu, akuntan publik harus mempunyai sikap independen terhadap klien, para pemakai laporan keuangan, dan akuntan publik itu sendiri dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa.

Independensi menurut Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015), yaitu mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan

independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Independensi menurut Mulyadi (2014:26), dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Menurut Mulyadi (2014:27), keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut:

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Standar umum kedua (PSA 220.1) berbunyi, “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Untuk menjadi independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu

kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan (IAI, 2011).

Standar umum kedua ini berhubungan dengan sikap mental (*mental attitude*), khususnya dan utamanya yang berkenaan dengan independensi dan bagaimana mempertahankannya. Ini tidak mudah, seperti gaji dan bonus merupakan faktor penting, tetapi pengalaman menunjukkan bahwa gaji dan bonus yang tinggi belum cukup membendung ancaman terhadap independensi (Tuanakotta, 2011).

Alim dkk. (2007) dan Christiawan (2002) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit di mana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen.

Hasil penelitian oleh Tjun Tjun dkk. (2012) yang mengukur independensi menggunakan empat faktor menemukan bahwa independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Hal ini berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Indah (2010), yang menyimpulkan bahwa independensi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus mempunyai kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen.

2.1.4.2 Sudut Pandang Independensi Auditor

Penelitian oleh Tjun Tjun dkk. (2012) dengan mengukur independensinya menggunakan 4 sudut pandang, yaitu: (1) Hubungan dengan klien, (2) Tekanan

dari klien, (3) Telaah dari rekan auditor dan (4) Pemberian jasa non audit. Hasil dari penelitiannya bahwa hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Menurut Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015) sudut pandang independensi diukur dengan cara, yaitu: (1) Lama hubungan dengan klien, (2) Tekanan dari klien, (3) Telaah dari rekan auditor dan (4) Pemberian jasa non audit. Penjelasannya yaitu sebagai berikut:

1. Lama Hubungan dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah kerja auditor dengan klien sudah diatur pada pasal 3 dalam Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama untuk 3 (tiga) tahun berturut-turut untuk klien yang sama, sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) paling lama 6 (enam) tahun berturut-turut. Pembatasan ini agar jarak antara auditor dengan klien tidak terlalu dekat sehingga tidak akan menimbulkan skandal akuntansi yang akan mempengaruhi sikap independensi (Tuanakotta, 2011).

Penelitian yang dilakukan oleh Kasidi (2007) bahwa lamanya hubungan audit antara auditor yang mengaudit dengan klien yang diaudit tidak mempengaruhi independensi auditor. Pada temuan ini mengartikan bahwa lamanya hubungan antara auditor dengan klien tidak mempengaruhi independensi sehingga kualitas audit tetap terjaga.

2. Tekanan dari Klien

Tekanan dari klien dapat timbul pada situasi konflik antara auditor dengan klien. Situasi konflik terjadi ketika antara auditor dengan manajemen atau klien tidak sependapat dengan beberapa aspek hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan. Klien berusaha mempengaruhi fungsi pengujian laporan keuangan yang dilakukan auditor dengan memaksa auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar profesi, kode etik, standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien. Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Sedangkan auditor harus tetap menerapkan standar *auditing* dan kode etik profesi sebagai auditor. Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien, maka melanggar standar profesi. Pada sisi lainnya, jika permintaan klien tidak terpenuhi, maka klien dapat memberikan sanksi yang dapat berupa penghentian penugasan atau mengganti KAP auditornya.

Menurut Tuanakotta (2011), perusahaan memutuskan untuk memberhentikan KAP karena berbagai sebab, salah satunya adalah jika KAP tidak setuju dengan manajemen perusahaan mengenai masalah

akuntansi, perusahaan dapat mencari KAP lain (*shopping around*) yang dapat memahami pandangan manajemen.

Selain itu, persaingan antar kantor akuntan publik (KAP) semakin besar, KAP semakin bertambah banyak, sedangkan pertumbuhan perusahaan tidak sebanding dengan pertumbuhan KAP menyebabkan kemungkinan besar perusahaan akan mudah untuk menggantikan KAP lama dengan KAP baru jika tidak sesuai dengan keinginan klien. Terlebih lagi banyak perusahaan yang melakukan merger atau akuisisi dan akibat krisis ekonomi di Indonesia banyak perusahaan yang mengalami kebangkrutan, oleh karena itu KAP akan lebih sulit untuk mendapatkan klien baru sehingga KAP enggan melepas klien yang sudah ada.

3. Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Menurut Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015), *peer review* adalah *review* (penelaahan) yang dilakukan akuntan publik terhadap ketaatan kantor akuntan publik (KAP) pada sistem pengendalian mutu. Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang ditelaah telah mengembangkan prosedur dan kebijakan yang cukup atas elemen-elemen pengendalian mutu dan menerapkannya dalam praktik. Lima unsur pengendalian mutu seperti (1) Independensi, integritas, dan objektivitas; (2) Manajemen kepegawaian; (3) Penerimaan dan kelanjutan klien serta penugasan; (4) Kinerja penugasan konsultasi; (5) Pemantauan prosedur.

Agoes (2013) menjelaskan *peer review* adalah suatu penelaahan yang dilakukan terhadap kantor akuntan publik untuk menilai apakah KAP tersebut telah mengembangkan secara memadai kebijakan dan prosedur pengendalian mutu sebagai mana disyaratkan dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 20 yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

Untuk menjaga kualitas audit yang dilakukan auditor, telaah dari rekan seprofesi yang menjadi sumber penilaian obyektif sangatlah penting karena telaah dari rekan auditor dapat menjaga auditor untuk tetap menghasilkan kualitas audit yang baik. Indah (2010) menyatakan bahwa telaah dari rekan auditor dapat meningkatkan pelaksanaan pengendalian kualitas yang dilakukan kantor akuntan untuk menjaga kinerjanya.

4. Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa non attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan. Dalam Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik pada Pasal 2, bahwa akuntan publik dan KAP dapat memberikan jasa audit lainnya dan jasa yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan, dan konsultasi sesuai dengan kompetensi akuntan publik dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit (Elfarini, 2007).

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut, kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya, maka hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut (Elfarini, 2007).

2.1.4.3 Pentingnya Independensi Bagi Auditor

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-calon pemilik dan kreditur. Kepercayaan masyarakat umum mengenai independensi auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan hilang jika terdapat bahwa sikap independensi auditor diragukan. Maka dari itu, auditor harus mempertahankan independensinya.

Independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik, karena :

1. Merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pemakai atau pihak yang berkepentingan.

2. Karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan dari masyarakat, maka kepercayaan masyarakat akan turun bahkan akan hilang jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Oleh karena itu, dalam menjalankan tugas auditnya seorang auditor tidak hanya untuk memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor mempunyai keahlian tinggi, tetapi tidak independen, maka para pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel. Terlebih lagi independensi juga sangat erat kaitannya dengan hubungan dengan klien, yang mana hal ini telah dinyatakan dalam Peraturan Menteri Keuangan RI No. 17/PMK.01/2008 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 enam tahun buku berturut-turut dengan maksud dari keputusan tersebut adalah Kantor Akuntan Publik hanya bisa memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama paling lama enam tahun buku berturut-turut dan dapat memberikan kembali jasa audit umum atas laporan keuangan setelah satu tahun buku tidak diberikan kepada KAP tersebut. Dan akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut, maksud dari pernyataan tersebut bahwa akuntan publik hanya bisa memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan paling lama tiga tahun buku berturut-turut pada klien yang sama, dan dapat kembali memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan setelah satu

tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

2.1.4.4 Indikator Independensi Auditor

Menurut Mautz dan Sharaf (1961) dalam Tuanakotta (2011), tiga indikator dari independensi adalah sebagai berikut:

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

Menurut Arens dkk. yang diterjemahkan oleh Gina Gania (2015), independensi dapat diklasifikasikan ke dalam dua aspek, yaitu:

1. Independen dalam Fakta (*Independence in Fact*)

Independen dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit. Contohnya auditor harus memiliki kejujuran yang tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya dan dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat.

2. Independen dalam Penampilan (*Independence in Appearance*)

Independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya. Contohnya auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut mempunyai hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga, hubungan keuangan) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen.

2.1.5 Integritas Auditor

2.1.5.1 Pengertian Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota auditor harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas juga telah didefinisikan dengan menekankan konsistensi

moral, keutuhan pribadi, atau kejujuran. Menurut Mulyadi (2014:56), integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.

Integritas merupakan suatu sikap yang mutlak diperlukan bagi seorang auditor. Sunarto (2003) dalam Komang (2015), menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Integritas menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat akan suatu profesi hal ini dikarenakan integritas merupakan kualitas yang menguji tatanan nilai tertinggi bagi suatu profesi. Dengan timbulnya kepercayaan masyarakat dan pengguna laporan lainnya, maka kinerja dari auditor dikatakan meningkat lebih baik.

2.1.5.2 Sudut Pandang Integritas Auditor

Menurut Heridiansyah dan Dwi (2013), integritas dilihat dari sudut pandang perilaku yaitu sebagai berikut:

1. Integritas adalah sebuah nilai, suatu aspirasi, tetapi juga secara konteks merupakan keterpaduan norma. Sehingga integritas mampu menjadikan seorang individu memiliki karakter dan nilai-nilai dasar sebagai benteng penyakit-penyakit sosial, seperti korupsi, manipulasi, kolusi, nepotisme, dan lain-lain.
2. Nilai moral dan prinsip etika merupakan komponen dasar dari pendidikan integritas, tetapi belum cukup untuk membuat perubahan. Dibutuhkan pembentukan kompetensi etis dengan keterampilan-keterampilan tertentu

yang aplikatif. Diantaranya adalah kemampuan mendiagnosa kesenjangan integritas, mengidentifikasi masalah dengan pertimbangan etika, memiliki pengetahuan hukum, dan memiliki komitmen, keyakinan serta tanggung jawab moral.

3. Perilaku integritas adalah fungsi interaksi antara akuntabilitas, kompetensi, dan etika minus korupsi.
4. Pendidikan integritas membangun kekuatan-kekuatan individu/organisasi dari dalam dan identifikasi peluang-peluang eksternal. Sementara, pendidikan anti korupsi terfokus pada pemahaman dan penanganan kelemahan dan ancaman.

Menurut Carter dalam Supriyadi (2012), integritas sering dipahami dalam konteks perilaku, dan perilaku integritas pada umumnya dipahami dalam kaitannya dengan etika dan moral. Penggambaran seseorang yang berintegritas adalah dengan menggambarkan perilaku orang tersebut. Perilaku yang berintegritas di antaranya : a) Jujur; b) Konsisten antara ucapan dan tindakan; c) Mematuhi peraturan dan etika berorganisasi; d) Memegang teguh komitmen dan prinsip-prinsip yang diyakini benar; e) Bertanggung jawab atas tindakan, keputusan, dan resiko yang menyertainya; f) Kualitas individu untuk mendapatkan rasa hormat dari orang lain; g) Kepatuhan yang konsisten pada prinsip-prinsip moral yang berlaku di masyarakat; h) Kearifan dalam membedakan benar dan salah serta mendorong orang lain untuk melakukan hal yang sama.

Indikator perilaku ini menggambarkan bahwa harapan terhadap seseorang yang berintegritas adalah seseorang yang dapat diandalkan dan dipercaya.

Integritas secara aktif terinternalisasi sebagai rasa keutuhan dan keseimbangan dalam individu yang menyadari konteks diri dan memiliki keyakinan moral, serta konsisten untuk mewujudkannya kedalam perilaku, tanpa harus merasa malu dan berani untuk menyebarkan keyakinannya. Proses yang dinamis tersebut akan menuntun individu menuju pada pemenuhan identitas diri dengan tanggung jawab moral dan tindakan yang penuh rasa syukur. Integritas adalah sebuah konstruk psikologis yang dinamis berdasarkan berfungsinya kepribadian dengan baik yang dikelola oleh fungsi kognitif dan afektif, dan didukung oleh kemampuan tertentu untuk mewujudkannya ke dalam perilaku integritas. Pengertian ini menggambarkan bahwa integritas melekat pada individu sebagai bagian dari proses kehidupannya.

2.1.5.3 Pentingnya Integritas Bagi Auditor

Menurut Mulyadi (2014:55), dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan yang saling berbenturan dengan pihak-pihak yang berkepentingan. Dalam mengatasi hal ini, anggota harus bertindak dengan penuh integritas, dengan suatu keyakinan bahwa apabila auditor memenuhi kewajibannya kepada publik, maka kepentingan penerima jasa terlayani dengan sebaik-baiknya.

Mereka yang memperoleh pelayanan dari auditor mengharapkan auditor untuk memenuhi tanggung jawabnya dengan integritas dan kepentingan untuk melayani publik. Auditor diharapkan untuk memberikan jasa berkualitas yang dilakukan dengan tingkat profesionalisme yang konsisten dengan Prinsip Etika Profesi ini untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan

masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri.

Auditor merupakan ujung tombak dari pelaksanaan tugas audit. Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Sehingga profesi akuntan publik merupakan profesi yang berada pada posisi penting karena memiliki peranan penting di masyarakat, dimana publik yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dan pihak lainnya bergantung kepada integritas seorang auditor dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib. Ketergantungan ini menyebabkan sikap dan tingkah laku auditor dalam menyediakan jasanya mempengaruhi kesejahteraan ekonomi dan negara.

2.1.5.4 Indikator Integritas Auditor

Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat indikator itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Sukriah, 2009).

Menurut Mulyadi (2014), indikator integritas adalah:

1. Kejujuran auditor (Jujur dan transparan)

2. Keberanian auditor (Berani)
3. Sikap bijaksana auditor (Bijaksana)
4. Tanggungjawab auditor (Bertanggung jawab dalam melaksanakan audit)

Berikut ini penjelasan dari keempat indikator integritas menurut Mulyadi (2014), yaitu sebagai berikut:

1. Jujur dan Transparan

Jujur adalah sikap atau sifat auditor yang menyatakan sesuatu dengan sesungguhnya dan apa adanya, tidak ditambahi ataupun tidak dikurangi. Sedangkan transparan atau transparansi merupakan sifat keterbukaan yang berarti keputusan yang diambil oleh auditor dan pelaksanaannya dilakukan dengan cara atau mekanisme yang mengikuti aturan atau regulasi yang ditetapkan oleh lembaga.

2. Berani

Berani artinya auditor mempunyai hati yang mantap, tidak takut dan memiliki rasa percaya diri yang besar dalam menghadapi bahaya kesulitan.

3. Bijaksana

Bijaksana adalah sebuah penilaian terhadap suatu pemikiran, ucapan dan perbuatan auditor yang didasarkan pada ruang lingkup sekitarnya dengan tidak memaksakan kehendak pada apa dan siapapun.

4. Bertanggung Jawab dalam Melaksanakan Audit

Bertanggung jawab berarti auditor memiliki kewajiban untuk menanggung dan memikul jawabannya dalam pelaksanaan audit. Auditor wajib

menanggung segala sesuatunya mengenai laporan audit yang telah dilakukannya.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Mardisar dan Nelly Sari (2007) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak sengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya.

Sedangkan pada penelitian Sukriah dkk. (2009) dinyatakan bahwa integritas pada dasarnya dapat menerima kesalahan-kesalahan yang tidak sengaja dilakukan dan juga dapat menerima perbedaan-perbedaan pendapat, akan tetapi integritas tidak dapat menerima kecurangan prinsip.

2.1.6 Kualitas Audit

2.1.6.1 Pengertian Kualitas Audit

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (IAI, 2011) audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar *auditing* yang berlaku umum atau *Generally Accepted Auditing Standards* (GAAS) dan standar pengendalian mutu. Standar *auditing* tersebut dijadikan acuan auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan. Auditor harus memiliki kualitas audit yang memadai sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antara manajemen dengan pemegang saham, karena pengguna laporan keuangan

terutama pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah diaudit oleh auditor.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan kemungkinan auditor menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi dan pencatatannya pada laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen. Dan auditor mampu mengungkapkan atas pelanggaran tersebut dalam laporan keuangan auditan demi mempertahankan independensinya, dalam hal ini auditor berpedoman kepada standar *auditing* dan kode etik akuntan publik yang relevan.

2.1.6.2 Langkah-Langkah Meningkatkan Kualitas Audit

Dalam mengukur kualitas audit, auditor juga harus meningkatkan kualitas audit agar kualitas audit yang dihasilkan akan maksimal. Menurut Djamil (2011), berikut adalah langkah-langkah untuk meningkatkan kualitas audit:

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 pada kepentingan siapa pun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit harus mendalami standar pekerjaan lapangan dan

standar pelaporan 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 yang dilaksanakan di lapangan.
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 laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

2.1.6.3 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Tindakan yang mempengaruhi penurunan kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa faktor situasional, antara lain: (1) kurang independen; (2) klien sedang membutuhkan uang; (3) klien sedang membutuhkan modal sekuritas/utang tahun yang akan datang; (4) beban utang klien yang tinggi; (5) besarnya klien; (6)

tekanan anggaran waktu. Hasil penelitian menunjukkan menunjukkan bahwa masalah banyak dihadapi yang berkaitan dengan perilaku penurunan kualitas audit adalah kurangnya *review* terhadap kertas kerja.

Tjun Tjun dkk. (2012) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Dimana keahlian diprosikan dengan pengalaman dan pengetahuan, sedangkan independensi diprosikan dalam lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien dan telaah dari rekan auditor dan jasa non audit. Hasil dari penelitiannya bahwa kualitas audit yang terdiri pengetahuan dan pengalaman yang berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, berbeda dengan hasil independensi, bahwa hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

2.1.6.4 Indikator Kualitas Audit

Menurut Wooten (2003) dalam Rosalina (2014), untuk mengukur kualitas audit, digunakan indikator sebagai berikut: (1) deteksi salah saji, (2) kesesuaian dengan Standar Profesional Akuntan Publik, (3) kepatuhan terhadap Standar Operasional Perusahaan. Penjelasannya yaitu sebagai berikut:

1. Deteksi Salah Saji

Dalam mendeteksi salah saji, auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk

melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif.

Laporan keuangan mengandung salah saji material apabila laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang dampaknya secara individual atau keseluruhan cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai standar akuntansi keuangan. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan.

2. Kesesuaian dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada Pasal 1 Butir 11 yang menyebutkan Standar Profesional Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat SPAP, adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya.

Dalam paragraf 1 SPAP SA seksi 161 dijelaskan bahwa dalam penugasan audit, auditor bertanggung jawab untuk mematuhi standar *auditing* yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Seksi 202 Aturan Etika Komite Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor mematuhi standar *auditing* jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.

3. Kepatuhan Terhadap Standar Operasional Perusahaan (SOP)

Standar Operasional Perusahaan (SOP) adalah penetapan tertulis mengenai apa yang harus dilakukan, kapan, dimana, oleh siapa,

bagaimana cara melakukan, apa saja yang diperlukan, dan lain-lain yang semuanya itu merupakan prosedur kerja yang harus ditaati dan dilakukan. Saat ini banyak perusahaan yang tidak mempunyai SOP yang mengakibatkan banyak pekerjaan tidak terlaksana dengan baik, terjadi kelalaian kerja, kesimpangsiuran, dan kesalahan yang mengakibatkan risiko kerugian bagi perusahaan atau organisasi.

Dalam SPAP SA seksi 318 mengenai pemahaman atas bisnis klien yang dijelaskan bahwa melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk memungkinkan auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktik yang menurut pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit.

Kualitas audit dapat ditingkatkan jika akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya memegang prinsip-prinsip profesi. Prinsip etika menurut Mulyadi (2014:54-60) meliputi :

1. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa 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

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

Setiap anggota harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik dan teknik yang paling mutakhir.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesionalnya dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

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 sesuai dengan standar teknis dan standar profesionalnya yang relevan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Menurut Uma Sekaran (1992) dalam Sugiyono (2015:60) mengemukakan bahwa kerangka berpikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Kerangka berpikir merupakan penjelasan sementara terkait gejala yang menjadi pokok masalah.

2.2.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi auditor adalah auditor dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan klien, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik akuntan publik yang relevan. Oleh karena itu, dapat dipahami bahwa seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan

mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Ketika melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan dan pengalaman yang baik karena dengan kedua hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya. Kemudian dengan sikap independensinya maka auditor dapat melaporkan dalam laporan auditan jika terjadi pelanggaran dalam laporan keuangan kliennya. Sehingga berdasarkan logika, maka kompetensi dan independensi memiliki pengaruh dalam menghasilkan audit yang berkualitas baik itu proses maupun *output*-nya.

Kompetensi dalam praktik akuntan publik menyangkut masalah kualitas teknis dari anggota dan stafnya serta kemampuan untuk mengawasi dan menilai mutu tugas yang telah dikerjakan. Sedangkan independensi berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak dalam diri akuntan dalam merumuskan dan mengungkapkan pendapatnya. Dalam menjalankan praktiknya sehari-hari, auditor independen menghadapi berbagai situasi dan kondisi yang berbeda dalam mengaudit setiap kliennya, karena kemungkinan ada manajemen perusahaan yang memberikan data yang tidak sebenarnya terjadi, karena itu auditor diminta untuk melakukan audit dan memberikan kualitas audit yang baik terhadap perusahaan klien yang diauditnya karena melalui: pendidikan; pelatihan; pengalaman; dan profesionalnya auditor menjadi orang yang ahli dalam bidang

akuntansi dan *auditing*, serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif dan menggunakan pertimbangan yang tidak memihak terhadap informasi yang diungkapkan melalui auditnya.

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 menganalisis permasalahan. Christiawan (2002) dan Alim dkk. (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

2.2.2 Pengaruh Independensi Auditor 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. Oleh karena itu, cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Kemudian dengan sikap independensinya maka auditor dapat melaporkan dalam laporan audit jika terjadi pelanggaran dalam laporan keuangan kliennya. Sehingga berdasarkan uraian tersebut, dapat dikatakan bahwa semakin tinggi independensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

Alim dkk. (2007) dan Christiawan (2002) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit di mana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen.

2.2.3 Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit

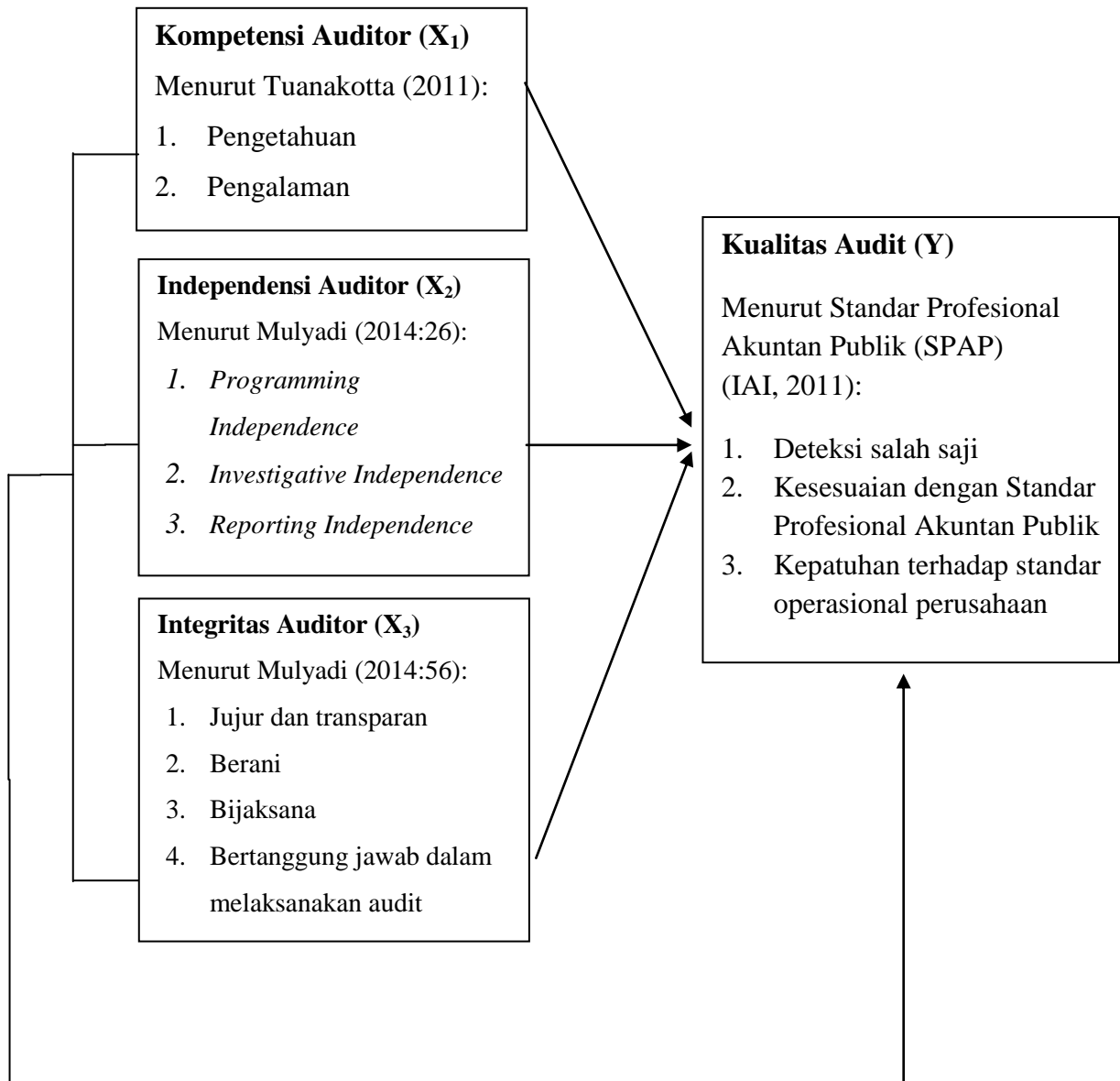
Pemahaman kepada makna integritas tidak cukup hanya dibahas pada skala perilaku yang ditunjukkan oleh individu ataupun prinsip moral yang dipegang oleh individu. Integritas mencakup keduanya. Karenanya, kajian dan penilaian terhadap integritas harus meliputi baik pemahaman terhadap prinsip moral yang dipegang oleh individu dan perilaku yang ditunjukkan. Prinsip moral itu sendiri haruslah dibangun di atas nilai moral universal sehingga tindakan yang dilakukan menurut prinsip moral itu benar-benar bernilai etis. Itulah sebabnya tidak mudah mengatakan suatu tindakan seseorang sebagai berintegritas. Integritas bukan sekedar istilah yang merujuk pada perilaku etis, tetapi lebih jauh dalam lagi, integritas mengandaikan tingkat pemahaman moral yang *universal* yang secara rasional dapat dipertanggungjawabkan. Hal ini membawa implikasi bahwa tidak setiap perilaku etis dapat dinilai sebagai tindakan berintegritas dan hanya perilaku etis yang dilakukan atas dasar prinsip dan nilai moral *universal* yang dapat dikatakan berintegritas moral.

Menurut Mulyadi (2014:56), integritas mengharuskan seorang auditor untuk 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 tidak disengaja dan

perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal ini tidak terdapat aturan, standar, panduan khusus atau dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, auditor harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah auditor telah melakukan apa yang seorang berintegritas akan lakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya Sehingga integritas memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Adanya konflik kepentingan antara pihak internal dan eksternal perusahaan, menuntut akuntan publik untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas yang dapat digunakan oleh pihak-pihak tersebut. Selain itu, dengan menjamurnya skandal keuangan baik domestik maupun manca negara, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan ke laporan keuangan yang sudah diaudit oleh akuntan publik dikarenakan laporan yang sudah diaudit akan menghasilkan laporan audit yang akurat dan dapat dipercaya. Berbagai penelitian tentang kualitas audit sudah pernah dilakukan dan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan juga independensi dan integritas yang tinggi.

Berdasarkan penjelasan kerangka pemikiran di atas, dapat dibuat gambar kerangka pemikiran untuk variabel bebas dan variabel terikat dalam penelitian ini, sebagai berikut:



Gambar 2.3 Kerangka Pemikiran

2.2.4 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Ringkasan Penelitian-Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Tjun Tjun dkk. (2012)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit	Kompetensi dan Independensi sebagai variabel bebas. Kualitas Audit sebagai variabel terikat.	Pelaksanaan audit harus meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki dan pengalaman yang cukup agar penerapannya dapat maksimal, sehingga kompetensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Independensi tidak mempunyai hubungan dengan kualitas audit, disebabkan ketika mengukur independensi auditor tidak diturunkan dari sikap mental auditor.
2.	Siti Nurmawar Indah (2010)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Kompetensi dan Independensi sebagai variabel bebas. Kualitas Audit sebagai variabel terikat.	Bahwa independensi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit karena independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak memiliki kepentingan dengan integritas dan objektivitas.
3.	Ratnaningsih (2013)	Pengaruh Penerapan Profesionalisme dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Penerapan Profesionalisme dan Independensi sebagai variabel bebas. Kualitas Audit sebagai variabel terikat.	Bahwa penerapan profesionalisme dan independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.
4.	Ika Sukriah (2009)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan	Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi sebagai	Pengalaman kerja, objektivitas dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

		Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan	variabel bebas. Kualitas Hasil Pemeriksaan sebagai variabel terikat.	Sedangkan independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.
5.	Harvita Yulian Ayuningtyas (2012)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan	Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi sebagai variabel bebas. Kualitas Hasil Pemeriksaan sebagai variabel terikat.	Dari hasil penelitian yang dilakukan dapat diperoleh hasil bahwa pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas dan kompetensi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Terdapat persamaan dan perbedaan antara peneliti-peneliti terdahulu dengan penelitian sekarang yang dilakukan oleh peneliti. Berikut ini persamaan dan perbedaannya:

Tabel 2.2

Persamaan dan Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu

No.	Jurnal Penelitian	Nama Peneliti	Persamaan	Perbedaan
1.	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit	Tjun Tjun et al (2012)	<ul style="list-style-type: none"> – Variabel Kompetensi (X1) dan Variabel Independensi (X2) – Variabel Kualitas Audit (Y) 	<ul style="list-style-type: none"> – Lokasi penelitian dilakukan pada KAP di Jakarta Pusat, dan penelitian sekarang dilakukan pada KAP di Bandung.
2.	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit	Siti Nurmawar Indah (2010)	<ul style="list-style-type: none"> – Variabel Kompetensi (X1) dan Variabel Independensi (X2) – Variabel Kualitas Audit (Y) 	<ul style="list-style-type: none"> – Lokasi penelitian dilakukan pada KAP di Semarang, dan penelitian sekarang dilakukan pada KAP di Bandung.
3.	Pengaruh Penerapan Profesionalisme dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Ratnaningsih (2013)	<ul style="list-style-type: none"> – Variabel Independensi (X2) – Variabel Kualitas Audit (Y) 	<ul style="list-style-type: none"> – Variabel Penerapan Profesionalisme – Independensi diukur dengan independensi dalam fakta dan dalam penampilan.

4.	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan	Ika Sukriah (2009)	– Variabel Independensi (X2), Variabel Integritas (X4), dan Variabel Kompetensi (X5)	– Variabel Pengalaman Kerja (X1) dan Variabel Objektivitas (X3) – Variabel Kualitas Hasil Pemeriksaan (Y) – Lokasi penelitian dilakukan pada Inspektorat di Lombok, dan penelitian sekarang dilakukan pada KAP di Bandung.
5.	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan	Harvita Yulian Ayuningtyas (2012)	– Variabel Independensi (X2), Variabel Integritas (X4), dan Variabel Kompetensi (X5)	– Variabel Pengalaman Kerja (X1) dan Variabel Objektivitas (X3) – Variabel Kualitas Hasil Pemeriksaan (Y) – Lokasi penelitian dilakukan pada Inspektorat di Jawa Tengah, dan penelitian sekarang dilakukan pada KAP di Bandung.

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2015:159), hipotesis diartikan sebagai jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian yang dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Kebenaran dari hipotesis itu harus dibuktikan melalui data yang terkumpul. Dalam hal ini hipotesis yang dipakai adalah hipotesis penelitian.

Hipotesis penelitian merupakan hipotesis yang dibuat atau digunakan dalam suatu penelitian. Dalam penelitian ini, penulis ingin mengetahui seberapa besar pengaruh dari kompetensi, independensi dan integritas yang dimiliki oleh auditor terhadap kualitas audit, apakah terdapat pengaruh positif atau pengaruh negatif. Dalam hal ini, penulis mengambil suatu rancangan pengujian hipotesis dengan menerapkan variabel dan hipotesis sebagai berikut :

- H₁ : Kompetensi auditor, Independensi auditor dan Integritas auditor
berpengaruh terhadap Kualitas Audit secara parsial.
- H₂ : Kompetensi auditor, Independensi auditor dan Integritas auditor
berpengaruh terhadap Kualitas Audit secara simultan.